

# Informativa settimanale

n. 42 del 01/12/2025

## La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

EXACTA  
A-TECH GROUP

macpal<sup>servizi</sup>  
Advice & Services

ar<sup>ADVANCE RESEARCH</sup>

dasein<sup>ADVICE & SOLUTIONS</sup>

Anthea<sup>ADVICE & RESOURCES</sup>

piGal<sup>piGal</sup>

## CHI SIAMO

**Macpal**, società specializzata nel fornire servizi e consulenza alle Pubbliche Amministrazioni, **confluirà, a partire dal 1° gennaio 2026, in Dasein**, creando il nuovo pilastro dei servizi, della formazione e della consulenza per la Pubblica Amministrazione del Gruppo **EXACTA**. (che è partecipata da **AMCO**, il cui capitale sociale è detenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze)

Questa integrazione permetterà di dar vita a una realtà in grado di aspirare a un ruolo di primo piano a livello nazionale, mantenendo inalterata l'attenzione, la cura e la centralità per i **piccoli Enti** che da sempre contraddistingue l'attività di Macpal.

Grazie a questo passaggio Macpal potrà offrire un gruppo più ampio di consulenti qualificati, una gamma più ampia di servizi, nuove opportunità di formazione e aggiornamento.

L'impegno a mantenere rapporti di fiducia basati su ascolto, vicinanza e professionalità resta e resterà lo stesso profuso negli oltre 15 anni di attività di Macpal.

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

macpal<sup>servizi</sup>  
Advice & Services

**ar**  
ADVANCE  
RESEARCH

**dasein**  
ADVICE & SOLUTIONS

**Anthea**  
ADVICE & RESOURCES

**piGal**

## CONVEZIONE EXACTA - A.N.P.C.I.

Exacta ha siglato una convenzione con A.N.P.C.I., grazie alla quale offre a tutti gli associati una newsletter settimanale gratuita ed uno sconto\* del 5% su una serie di applicativi e servizi di MACPAL e Dasein, tra cui:

- Applicativo Formazione PA;
- Applicativo Date x Fondo;
- Applicativo Controlli Web;
- Applicativo Napoleone;
- Gestione Piattaforma certificazione crediti;
- Elaborazione Fabbisogni Standard – SOSE;
- Supporto negli adempimenti relativi al servizio finanziario;
- Consulenza sugli applicativi di cui sopra;
- Formazione sugli applicativi di cui sopra.

\*Gli sconti saranno applicabili previa richiesta e dimostrazione di appartenenza all'ANPCI.

**Per maggiori informazioni:**

<https://macpalservizi.it/>

<https://www.dasein.it/servizi-pa>

**Per offerte commerciali:**

[info@macpalservizi.it](mailto:info@macpalservizi.it)

[info@dasein.it](mailto:info@dasein.it)

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

 **macpal**  
Advice & Services

 **dasein**  
ADVICE & RESEARCH

 **dasein**  
ADVICE & SOLUTIONS

 **Anthea**  
ADVICE & RESOURCES

 **piGal**  
piGal

## INDICE ARGOMENTI

- L'IVA nella Pubblica Amministrazione: il regime split payment nelle attività commerciali;
- FUNZIONI TECNICHE: chi liquida il compenso incentivante;
- RINEGOZIAZIONE CASSA DDPP: approvato un nuovo piano per il 2026;
- ASSEVERAZIONE CREDITI DEBITI: l'incidenza sull'equilibrio tendenziale;
- FONDO SPECIALE EQUITÀ LIVELLO DEI SERVIZI: cronoprogramma degli obiettivi;
- Piano di Riequilibrio Finanziario Pluriennale: indicazioni della Corte dei Conti;
- BILANCIO 2026/2028: le difficoltà operative collegate all'iter del bilancio tecnico;
- DUP: le incoerenze collegate alla programmazione;
- SCUOLA STATALE: contributi assegnati per mense, personale e Tarsu.

*Tutte le informazioni ed i contenuti sono forniti a scopo puramente informativo e divulgativo e non costituiscono una consulenza e, per l'effetto, non sostituiscono in alcun modo il rapporto consulente-cliente e/o avvocato-cliente.*

### SEZIONE "RICORDIAMO"

### SEZIONE "PRINCIPALI SCADENZE"

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

 **macpal**  
Advice & Services

 **ar**  
ADVANCE  
RESEARCH

 **dasein**  
ADVICE & SOLUTIONS

 **Anthea**  
ADVICE & RESOURCES

 **piGal**

## L'IVA nella Pubblica Amministrazione: il regime split payment nelle attività commerciali

Nell'informativa 41 è stato proposto il tema dell'Iva nella Pubblica Amministrazione, in particolare sotto il profilo dello split payment (o scissione dei pagamenti) relativo ad attività istituzionali.

In questo numero verrà approfondito tale regime rispetto alle attività commerciali, per cui l'iva esposta sulle fatture di acquisto è detraibile.

L'imposta viene contabilizzata nel registro IVA acquisti e, in regime split payment, contestualmente sterilizzata ai fini del calcolo della liquidazione.

Si riporta un esempio per chiarire le scritture sui registri iva:

Registro acquisti:

- Iva a credito / detraibile su fatture di acquisto ricevute € 110

Registro Vendite:

- Iva a debito su fatture ricevute € 110 derivante dall'operazione di neutralizzazione imposta
- Iva a debito su operazioni commerciali del trimestre (fatture emesse) € 30

Registro Corrispettivi:

- Iva a debito su operazioni commerciali del trimestre (reversali registrate) € 20

Totale liquidazione periodica: credito € 110 meno totale Iva a debito 160 = Iva da versare a titolo di debito commerciale € 50.

Il debito iva commerciale derivante dalle chiusure periodiche è da versare all'erario attraverso l'emissione del mandato in parte corrente al codice U.1.10.03.01.000 - Versamenti IVA a debito per le gestioni commerciali.

Per quanto riguarda la contabilizzazione dell'operazione di sterilizzazione intervenuta nei registri, è possibile procedere attraverso l'utilizzo delle partite di giro, similmente alla gestione dell'iva split payment istituzionale:

a fronte di una fattura di acquisto

- si impegna sulla voce di bilancio adeguata al servizio o alla prestazione resa per l'importo comprensivo Iva
- l'iva in regime split payment dovrà essere accertata e impegnata tra le partite di giro:  
E 9.01.01.02.001 - Ritenute per scissione contabile IVA e U 7.01.01.01.001 - Versamenti ritenute per scissione contabile IVA.

A seguito di imputazione e liquidazione fattura, verrà emesso il mandato a favore della ditta con ritenuta pari all'imposta sul valore aggiunto. Tale ritenuta verrà incassata con l'emissione della reverse su partita di giro.

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

EXACTA  
A-TECH GROUP

macpal  
Advice & Services

ar  
ADVANCE  
RESEARCH

dasein  
ADVICE & SOLUTIONS

Anthea  
ADVICE & RESOURCES

piGal

Se l'imposta riguarda il servizio istituzionale, verrà versata con mandato cumulativo su partita di giro, attraverso il modello F24ep con codice tributo 620E, entro il 16 del mese successivo.

Se l'imposta riguarda il servizio commerciale, si procederà con mandato su partita di giro intestato all'Ente e contestuale emissione di reverse di pari importo a compensazione al titolo III di entrata E 3.05.99.99.999 - altre entrate correnti n.c.a

**Si evidenzia per completezza che ARCONET propone una diversa modalità di contabilizzazione dell'IVA derivante dall'applicazione dello split payment:** se l'ente intende avvalersi dell'opzione che consente di effettuare il pagamento IVA all'Erario contestualmente al pagamento delle fatture ai fornitori, a valere dell'impegno assunto sono emessi due distinti ordini di pagamento: il primo ordinativo è emesso a favore del fornitore per la spesa al netto di IVA, il secondo a favore dell'erario per l'ammontare dell'IVA. Si evidenzia che per la gestione commerciale, il credito di imposta non verrà sterilizzato, ma concorrerà alla liquidazione in modo positivo.

## FUNZIONI TECNICHE: chi liquida il compenso incentivante

Facendo seguito all'informativa 26/2025, in cui è stato approfondito il tema degli incentivi alle funzioni tecniche, con il parere n. 3761 del 19 novembre 2025, il MIT ha ribadito l'importanza del principio di terzietà nella liquidazione degli stessi.

Il Ministero ricorda infatti che l'articolo 45, comma 4 del Codice dei contratti prevede espressamente che *"l'incentivo di cui al comma 3 è corrisposto dal responsabile del servizio preposto alla struttura competente o da altro dirigente incaricato dalla singola amministrazione, sentito il RUP, che accerta ed attesta le specifiche funzioni tecniche svolte dal destinatario dell'incentivo di cui al comma 2"*.

La scelta compiuta dal legislatore di prevedere l'alternativa tra "responsabile del servizio preposto alla struttura competente" o "altro dirigente incaricato dalla singola amministrazione" come soggetti incaricati della corresponsione dell'incentivo, trova la sua *ratio* proprio in ragione del fatto che, qualora il responsabile del servizio svolga un'attività suscettibile di essere incentivata, il compito di valutare la sussistenza dei presupposti per la corresponsione dell'incentivo debba essere assegnata ad "altro dirigente incaricato dalla singola amministrazione", al fine di garantire la terzietà e di evitare il verificarsi di una situazione di conflitto di interessi.

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

**macpal**  
Advice & Services

**ar**  
Advice & Research

**dasein**  
Advice & Solutions

**Anthea**  
Advice & Resources

**piGal**



## RINEGOZIAZIONE CASSA DDPP: approvato un nuovo piano per il 2026

La Cassa Depositi e Prestiti ha approvato un nuovo piano di rinegoiazione relativo a mutui concessi a Comuni, Province e Città Metropolitane che potranno rimodularli, ridefinendone il piano di ammortamento.

L'iniziativa sarà avviata nel primo semestre 2026 e prevede, per gli esercizi 2026 e 2027, l'abbattimento delle rate semestrali richieste con riferimento alla quota capitale dei mutui.

La quota interessi sarà invece calcolata sulla base del tasso di interesse fisso post rinegoiazione. E' prevedibile che l'operazione in questione non preveda ulteriori allungamenti del periodo di ammortamento.

Sarà consentita l'adesione anche agli enti che hanno rinegoiato nel 2023 e a quelli in dissesto che hanno visto approvata l'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato.

Per consentire all'iniziativa di poter esplicitare tutta la propria efficacia appare assolutamente necessario che il Governo approvi, auspicabilmente già con la legge di bilancio, la proposta di emendamento ANCI contenente le agevolazioni procedurali per l'accesso alle rinegoiazioni, tipicamente la possibilità di aderire anche in esercizio provvisorio e tramite delibera di Giunta e l'estensione al 2028 della facoltà di libero utilizzo dei risparmi da rinegoiazione, come avvenuto nelle precedenti edizioni del provvedimento.

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

 macpal Servizi  
Advice & Services

 dasein  
ADVISE & RESEARCH

 Anthea  
ADVICE & SOLUTIONS

 piGal  
ADVICE & RESOURCES



## ASSEVERAZIONE CREDITI DEBITI: l'incidenza sull'equilibrio tendenziale

Con delibera 150/2025, La Corte dei Conti Emilia Romagna evidenzia due aspetti rilevanti nella corretta rilevazione dei crediti debiti con le società / organismi partecipati: il primo riguarda il tema della certezza, mentre il secondo riguarda il tema dell'equilibrio tendenziale.

La delibera indica sottolinea che *“Nel settore della finanza pubblica allargata, il principio di una rappresentazione simmetrica e speculare delle partite creditorie e debitorie tra enti pubblici è fondamentale per assicurare la trasparenza e la corretta gestione delle risorse finanziarie. La Corte costituzionale ha sottolineato che tali poste devono essere riportate nei bilanci in modo preciso, coerente e tempestivo da ciascun ente coinvolto: il che non si può limitare a un'esigenza formale di corrispondenza contabile, ma assume una funzione sostanziale nel garantire l'affidabilità dei dati finanziari e la stabilità dei rapporti economici tra le amministrazioni pubbliche (sent. n. 252/2015). 1.2. L'illustrato principio risponde a una duplice esigenza: da un lato, prevenire discrepanze nelle rappresentazioni contabili che possano falsare il quadro complessivo delle relazioni finanziarie tra enti; dall'altro, tutelare la sana gestione finanziaria in una logica di armonizzazione contabile (ai sensi del D.Lgs. n. 118/2011), volta a favorire una visione integrata e confrontabile dei bilanci pubblici. La simmetria nella rappresentazione delle partite contabili, dunque, non è solo un requisito formale, ma anche un presupposto per assicurare il rispetto degli equilibri di bilancio, tutelati dall'art. 81 della Costituzione.*

La Corte inoltre pone l'attenzione sul ruolo del revisore nella certificazione dei rapporti tra enti: *“(...) nei rapporti con le partecipate, l'art. 11, c. 6, lett.j), del D. Lgs. n. 118/2011 prevede che la relazione sulla gestione, allegata al rendiconto, contenga, per tutti gli enti territoriali "gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie”.*

L'asseverazione da parte del revisore diviene “atto di certezza, funzionale agli obblighi di veridicità del bilancio sia dell'Ente locale che della società partecipata”.

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

EXACTA  
A-TECH GROUP

macpal  
Advice & Services

ar  
Advice & Research

dasein  
Advice & Solutions

Anthea  
Advice & Resources

piGal



## FONDO SPECIALE EQUITA' LIVELLO DEI SERVIZI: cronoprogramma degli obiettivi

Si rende noto che nel sito del Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali alla pagina <https://dait.interno.gov.it/finanza-locale> contenuto «I DECRETI», è stato pubblicato il testo integrale del decreto del Capo del Dipartimento per gli affari interni e territoriali, del Ministero dell'interno, del 5 novembre 2025, corredato dell'allegato A, recante: «Nomina del commissario sindaco nei comuni inadempienti all'obbligo di invio delle certificazioni o che abbiano certificato il mancato raggiungimento degli obiettivi e/o LEP assegnati», di cui, all'art. 1 del decreto del Ministero dell'interno, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze, del 6 giugno 2024, in applicazione della disposizione di cui all'art. 3, comma 1, del citato decreto interministeriale del 6 giugno 2024.

Gli Enti indicati nell'allegato al Decreto dovranno procedere, nel caso di Certificazione non inviata, alla trasmissione della stessa entro 30 giorni dalla pubblicazione del Decreto in Gazzetta Ufficiale avvenuta il 15 novembre 2025 (quindi entro il 15 dicembre); per coloro che non hanno raggiunto l'obiettivo, dovranno trasmettere il cronoprogramma entro 60 giorni dalla pubblicazione del Decreto (quindi entro il 14 gennaio).

Il cronoprogramma è disponibile sul portale SOGEI; lo stesso dovrà essere compilato indicando l'utilizzo delle somme non spese nel 2024 tra le alternative proposte nel medesimo documento in relazione agli obiettivi di servizio per il sociale, asili nido, trasporto alunni disabili. Il cronoprogramma andrà poi sottoscritto digitalmente dal Sindaco (Ora nominato Commissario) e trasmesso sul portale.

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

 **macpal**  
Advice & Services

 **ar**  
ADVANCE RESEARCH

 **dasein**  
ADVICE & SOLUTIONS

 **Anthea**  
ADVICE & RESOURCES

 **piGal**

## Piano di Riequilibrio Finanziario Pluriennale: indicazioni della Corte dei Conti

La Corte dei conti, Sezione Liguria con delibera 78/2025/PRSP è intervenuta sulla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale.

Tale procedura, disciplinata dagli articoli 243- bis, ter e quater del TUEL rappresenta di fatto una “terza via” tra la condizione strutturalmente deficitaria (articolo 242) e il dissesto (articolo 244), riservando all’ente la possibilità di risanare con i propri organi ordinari, sotto la vigilanza della Corte.

La Corte sul tema ha evidenziato in particolare che *“l’ampiezza del tempo di esecuzione del piano, ormai anche ventennale (cfr. art. 1, comma 888, della legge di bilancio n. 205 del 2017), vincola le future gestioni. Pertanto, la graduazione della percentuale del ripiano del disavanzo di amministrazione e del finanziamento dei debiti fuori bilancio (art. 243-bis, comma 6, lettera d, TUEL) deve privilegiare i primi anni del percorso di riequilibrio, e preferibilmente quelli residui di attività della consiliatura e, comunque, i primi 5 anni.”*

Tale indicazione deriva dal fatto che, una graduazione troppo diluita nel tempo, sposta le responsabilità e compromette la credibilità del percorso di risanamento.

Il monito della Corte si fonda sull’articolo 243-bis, comma 6, lettera d) del Tuel, che impone di indicare nel piano, per ciascun esercizio, la percentuale di ripiano del disavanzo e l’importo destinato al finanziamento dei debiti fuori bilancio.

Secondo i giudici contabili, la dilatazione massima del piano fino a vent’anni, malgrado sia consentita dalla norma, non deve diventare un pretesto per spalmare gli oneri su un arco temporale eccessivamente lungo, rinviando o comunque rallentando ed in parte rinviando gli sforzi di risanamento alle amministrazioni future: un piano di riequilibrio non è uno strumento di semplice rateizzazione del disavanzo, ma un programma straordinario di risanamento, che deve restituire all’ente condizioni strutturali di equilibrio.

La Corte in questo senso esercita un controllo costante sul PRFP sia in fase di approvazione, valutando la congruità del piano e delle misure previste e sia in itinere, attraverso le verifiche semestrali previste dalla lettera a) del comma 6 dell’articolo 243-bis.

Proprio in queste verifiche, le sezioni regionali stanno concentrando l’attenzione sulla tempistica effettiva del ripiano, verificando che l’ente non rinvi eccessivamente gli interventi correttivi più onerosi.

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

**macpal**  
Advice & Services

**ar**  
ADVANCE  
RESEARCH

**dasein**  
ADVICE & SOLUTIONS

**Anthea**  
ADVICE & RESOURCES

**piGal**

## BILANCIO 2026/2028: le difficoltà operative collegate all'iter del bilancio tecnico

Con il Dm 25 luglio 2023 è stato introdotto il bilancio tecnico, quale scadenziario e “roadmap” per definire in tempo utile i documenti di programmazione.

Tuttavia, le difficoltà operative con cui il responsabile finanziario deve confrontarsi per trovare una quadratura sostenibile, sono molteplici:

- a) per la parte corrente, maggiori difficoltà a conseguire l'equilibrio di medio periodo rispetto ai bilanci precedenti;
- b) per la parte investimenti, con la conclusione delle opere Pnrr nel 2026, generale e drastica diminuzione delle risorse nel 2027-2028.

Per quanto attiene al primo punto, in assenza di indirizzi dell'organo esecutivo, il responsabile è chiamato dalla normativa a ridurre gli stanziamenti delle “spese non ricorrenti non impegnate” e, in seconda battuta, quelli delle “spese ricorrenti non contrattualizzate non riguardanti le funzioni fondamentali”.

E' evidente come queste due tipologie di spese costituiscano proprio quella parte di spesa “discrezionale” che maggiormente caratterizza l'agire dell'amministrazione in campi quali ad esempio lo sport, la cultura, il turismo, la promozione del territorio e prodotti tipici, le manifestazioni e celebrazioni in genere.

La quadratura di fatto richiede spesso ripetuti e impegnativi passaggi fra tecnici e amministratori, talvolta costretti a scelte difficili e impegnative di aumento delle entrate e/o contenimento delle spese, situazione che è tanto più difficile da gestire quanto più l'ente è di dimensioni limitate.

La spesa risulta in particolare gravata del notevole e atteso aumento della spesa per il personale sia in vista dei nuovi Ccnl, sulla base delle preintese 2022/24 recentemente siglate per il personale del comparto, per segretari e dirigenti, sia per le nuove assunzioni che ogni ente ha programmato nell'ultimo Piao, seppur nei limiti normativi sia per l'aumento, facoltativo ma stabile, del fondo per il salario accessorio già deciso o previsto ai sensi dell'articolo 14, comma 1-bis del DI 25/2025.

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

**macpal** SERVIZI  
Advice & Services

**ar** ADVISE & RESEARCH

**dasein** ADVICE & SOLUTIONS

**Anthea** ADVICE & RESOURCES

**piGal**

Tale incremento ha inoltre risolto anche sui futuri affidamenti dei servizi a maggiore intensità di lavoro (quali la mensa scolastica, le gestioni di asilo nido, i servizi ausiliari di pulizia, vigilanza, custodia, eccetera) che presentano tutti inevitabili aspetti di aumento del costo della manodopera. Analoghi aumenti si avvertono a livello di costo per i servizi sociali - ancorché esternalizzati -, peraltro gravati dal crescente peso della gestione dei minori non accompagnati, per la quale i sostegni statali previsti sono parziali e certamente insufficienti ed il crescente bisogno di assistenza scolastica.

Non trascurabili, inoltre, l'incidenza in parte corrente derivante dalla messa in esercizio di servizi derivanti da opere Pnrr con costi di gestione aggiuntivi e l'accantonamento a titolo di concorso alla finanza pubblica 2025/2029 previsto dalla Legge di Bilancio 2025.

L'incremento della spesa non corrisponde ad un andamento paritetico dell'entrata: a fronte di un'inflazione pari al 17% circa negli ultimi 4 anni, il Comune può far fronte con entrate poco dinamiche di tipo patrimoniale con una base imponibile (Imu) e con la leva delle aliquote spesso esaurita.

I margini di manovra sono di fatto esigui e riguardano interventi su tariffe dei servizi a domanda individuale, sul CUP (da poco nuovamente incrementabile dell'indice Istat), sull'eventuale utilizzo degli oneri di urbanizzazione per spese correnti non ricorrenti, sull'applicazione di avanzo accantonato e vincolato presunto (sul tema si rinvia all'approfondimento informativa 32/2025).

Si attendono prossimi interventi normativi collegati al nuovo piano di rinegoziazione mutui Cassa DDPP, la revisione delle regole di calcolo del FCDE, un fondo di intervento a sostegno dei rinnovi contrattuali del personale e interventi sull'attività di riscossione coattiva rafforzata ed obbligata ove non presente o non preformante.

#### La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

EXACTA  
A-TECH GROUP

macpal<sup>servizi</sup>  
Advice & Services

ar<sup>advices</sup>  
RESEARCH

dasein  
ADVICE & SOLUTIONS

Anthea  
ADVICE & RESOURCES

piGal

## DUP: le incoerenze collegate alla programmazione

Il processo di programmazione è strettamente collegato alla produzione di atti qualificati come documenti propedeutici, quali ad esempio le deliberazioni sui tributi locali e sulle tariffe dei servizi pubblici, da adottare entro la data fissata dalle norme statali per l'approvazione dei bilanci.

L'attuale procedura consente l'adozione di tali provvedimenti dopo la deliberazione da parte dell'organo esecutivo e la sottoposizione al consiglio delle proposte di documento unico di programmazione (Dup) e del bilancio di previsione, purché l'approvazione da parte dell'organo competente intervenga prima della deliberazione consiliare di approvazione del bilancio.

Il DUP ed il Bilancio di previsione devono essere costruiti sulla base della individuazione analitica dei mezzi finanziari acquisibili da impiegare, motivo per cui appare incoerente, anche a livello di tempistiche e sequenza logica di atti e provvedimenti, che la formalizzazione degli assetti tributari e tariffari possa avvenire a conclusione del processo di bilancio e non già all'avvio.

Nel DUP devono essere inseriti tutti i documenti di programmazione e, in particolare, come previsto nel principio contabile, il contenuto minimo della sezione operativa è costituito anche dagli "indirizzi in materia di tributi e tariffe dei servizi", per cui sembra essere la sede migliore nella quale operare le scelte utili a superare l'incoerenza di decidere dopo ciò che si è fatto prima.

Parrebbe evidente, sin dalle prime applicazioni del D.Lgs 118/2011, un problema sull'assetto originario delle competenze degli organi, assetto che escluderebbe dalla competenza consiliare la determinazione delle aliquote dei tributi (articolo 42, lettera f, del Tuel).

Tuttavia, l'assetto attuale assegna già all'organo consiliare la competenza a deliberare sulle tariffe Imu e sulle aliquote dell'addizionale comunale all'Irpef, per cui forse rivedere ed allineare secondo una logica più funzionale le competenze degli organi che, oltre ad eliminare l'incoerenza di cui si è detto, sarebbe utile ad accentrare le scelte di programmazione finanziaria in quel documento che, non per nulla, si chiama documento unico di programmazione.

In quest'ottica, si potrebbe procedere per le altre due deliberazioni propedeutiche al bilancio:

- 1) la verifica della quantità e della qualità delle aree e fabbricati da destinarsi alla residenza e alle attività produttive e terziarie che potranno essere ceduti in proprietà o diritto di superficie e determinazione del prezzo di cessione per ciascun tipo di area e fabbricato (di competenza del Consiglio);
- 2) la destinazione della quota vincolata dei proventi per sanzioni amministrative pecuniarie al codice della strada (di competenza esclusiva della giunta in via definitiva).

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

EXACTA  
A-TECH GROUP

macpal  
Advice & Services

ar  
ADVANCE  
RESEARCH

dasein  
ADVICE & SOLUTIONS

Anthea  
ADVICE & RESOURCES

piGal



## SCUOLA STATALE: contributi assegnati per mense, personale e Tarsu

Anci comunica che il Ministero dell'Istruzione e del Merito con Decreto 993 del 20 novembre 2025 sta provvedendo ad autorizzare i pagamenti a favore dei Comuni per il contributo per la mensa del personale scolastico statale, che ammonta complessivamente a 104 mln di euro.

Le risorse assegnate ai Comuni sono consultabili nella TABELLA MENSA allegata al Decreto.

Si rinnova da parte dell'associazione la richiesta di un intervento normativo che attribuisca l'onere complessivo per la fornitura del pasto al personale statale docente ed ATA, al Ministero dell'Istruzione e del Merito quale datore di lavoro

Per quanto riguarda la TARSU nelle scuole statali, le risorse assegnate ai Comuni sono consultabili nella TABELLA TARSU (decreto 967 del 17 novembre 2025).

Si rende noto che con la Delibera di Conferenza Stato-Città ed autonomie locali del 23 ottobre 2025, in considerazione delle risorse disponibili pari a 51.212.627,00, è stata individuata la percentuale del 16% quale premialità per i Comuni che in base ai dati ISSPRA 2023 raggiungono almeno il 65% di raccolta differenziata.

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

 **macpal**  
Advice & Services

 **ar**  
ADVANCE  
RESEARCH

 **dasein**  
ADVICE & SOLUTIONS

 **Anthea**  
ADVICE & RESOURCES

 **piGal**



## APPROFONDIMENTI

Si riportano di seguito i link di accesso alla documentazione di approfondimento predisposta dal nostro esperto

### FLUSSI DI CASSA

<https://forms.gle/vWCe24r47vZDquHXA>

### TRASPARENZA Schemi di pubblicazione

<https://forms.gle/5YLzY1wtw16y63tz9>

### ACCRUAL

<https://forms.gle/2RqoPPY9ECDNMUm46>

### CONTO ANNUALE

<https://forms.gle/uiiopYnDqmH5DM9H9>

### ASSESTAMENTO DI BILANCIO ENTRO IL 30 NOVEMBRE

Video:

<https://youtu.be/TON8tMY444M>

Slide:

<https://www.dasein.it/wp-content/uploads/2025/11/PILLOLA-ASSESTAMENTO-NOVEMBRE-2025.pdf>

### FONDI E ACCANTONAMENTI – obblighi ed opportunità per gli Enti locali

Video:

<https://youtu.be/rMcvFlrU0OQ>

Slide:

<https://www.dasein.it/wp-content/uploads/2025/11/Slide-Fondi-e-accantonamenti.pdf>

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

**macpal**  
Advice & Services

**dasein**  
Advice & Research

**Anthea**  
Advice & Solutions

**piGal**  
Advice & Resources



## RICORDIAMO

### WEBINAR PIAO 2026-2028

EXACTA, in collaborazione con Macpal, Dasein, Anthea e Area, organizza un webinar gratuito di 30 minuti sul PIAO 2026-2028.

Gli Enti Locali, entro il 31 gennaio 2026 (salvo proroghe), sono chiamati ad approvare il Piano Integrato di Attività e Organizzazione 2026–2028. L'incontro sarà dedicato alle numerose e significative indicazioni contenute sia nel PNA 2025, recentemente approvato da ANAC, sia nelle nuove Linee Guida e nel Manuale Operativo emanati dal Dipartimento della Funzione Pubblica. A quattro anni dall'introduzione del PIAO, l'intervento congiunto di ANAC e Funzione Pubblica promuove una revisione di carattere strategico e operativo, con l'obiettivo di portare a maturazione il sistema integrato di programmazione degli Enti. L'appuntamento è previsto per Giovedì 4 dicembre 2025 - ore 12:00

Le iscrizioni dovranno essere effettuate entro le 12:00 di martedì 2 dicembre 2025

PER ISCRIVERSI Cliccare sul link sottostante per compilare il modulo di contatto con i propri dati

<https://forms.gle/5KuM4HbddcHnxZK46>

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

 **macpal**  
Advice & Services

 **dasein**  
ADVICE & RESEARCH

 **Anthea**  
ADVICE & SOLUTIONS

 **Area**  
ADVICE & RESOURCES

 **piGal**

## RICORDIAMO

### Contributo spese di progettazione - Comunicato del 21 novembre 2025

#### Finanza Locale

Si comunica che con Decreto del Ministero dell'interno in data 17/11/2025, consultabile sul sito della Direzione Centrale per la Finanza Locale nella sezione "I DECRETI", è stata approvata la modalità di trasmissione dell'istanza per l'attribuzione del contributo, annualità 2026, a copertura della spesa di progettazione, previsto dall'articolo 1, commi da 51 a 58, della legge 27 dicembre 2019, n.160, e s.m.i.

La richiesta di contributo deve essere trasmessa solo ed esclusivamente con modalità telematica, tramite la Piattaforma di Gestione delle Linee di Finanziamento (GLF), integrata nel sistema di Monitoraggio delle Opere Pubbliche (MOP) di cui al decreto legislativo 29 dicembre 2011, n.229, a partire dal 24 novembre 2025 ed entro le ore 23:59 del 15 gennaio 2026, a pena di decadenza.

Si evidenzia che sulla base delle nuove disposizioni normative, non possono presentare la richiesta di contributo gli enti locali beneficiari del medesimo contributo nel biennio 2024-2025, assegnato rispettivamente con decreto del Ministero dell'interno di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze del 17 aprile 2024 e decreto del Ministero dell'interno di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze del 18 giugno 2025

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

 **macpal**  
Advice & Services

 **ar**  
ADVANCE RESEARCH

 **dasein**  
ADVICE & SOLUTIONS

 **Anthea**  
ADVICE & RESOURCES

 **piGal**

## PRINCIPALI SCADENZE

Abbiamo redatto un elenco delle **principali scadenze** (*oltre a quelle di routine*) che interesseranno gli uffici finanziari degli Enti Locali nel 2025. Occorre tenere presente che **questo elenco può non essere esaustivo** sia per l'eventuale aggiunta di nuovi adempimenti e sia per eventuali modifiche, proroghe od interpretazioni, delle scadenze stesse:

| Scadenza    | Oggetto                                     | Note |
|-------------|---------------------------------------------|------|
| 01 dicembre | Invio LIPE – III trimestre                  |      |
| 31 dicembre | Ricognizione società partecipate            |      |
| 31 dicembre | Il Consiglio approva il bilancio 2026/2028. |      |

La Certificazione di qualità UNI EN ISO 9001:2015 di MACPAL S.R.L.

Macpal S.r.l. eroga attività di assistenza e consulenza alle PA. Locali e garantisce, grazie alla propria organizzazione, servizi di qualità. Essa opera, a vantaggio del Cliente, in modo sinergico con le altre aziende del medesimo Gruppo di appartenenza Exacta S.p.A. In questo contesto Macpal ha conseguito la certificazione della propria organizzazione in linea ai principi UNI EN ISO 9001:2015 per i campi di applicazione in esso contenuti. La certificazione rappresenta solo il primo passo di un percorso di crescita e miglioramento dei servizi erogati ai clienti per la crescita del sistema della Pubblica Amministrazione Locale in termini di efficienza ed efficacia dei servizi resi ai cittadini e imprese in coerenza con i valori e gli obiettivi contenuti dalla politica aziendale.

[www.macpalservizi.it](http://www.macpalservizi.it)

**EXACTA**  
A-TECH GROUP

 macpal<sup>servizi</sup>  
Advice & Services

 ar<sup>ADVANCE RESEARCH</sup>

 dasein<sup>ADVICE & SOLUTIONS</sup>

 Anthea<sup>ADVICE & RESOURCES</sup>

 piGal<sup>piGal</sup>