Informativa Enti Locali

N. 25 del 09/11/2026

CHI SIAMO

Macpal, società specializzata nel fornire servizi e consulenza alle Pubbliche Amministrazioni, è, dal 1° gennaio 2026, parte di **Dasein**, **il nuovo pilastro della formazione e della consulenza del Gruppo EXACTA**.

Questa integrazione permette al Gruppo EXACTA, **partecipata da AMCO**, il cui capitale sociale è detenuto dal **MEF**, di offrire un maggior numero di consulenti qualificati, una gamma più ampia di servizi, nuove opportunità di formazione e di aggiornamento.

L'attenzione, la cura e la centralità per i piccoli Enti, che da sempre contraddistinguono l'attività di Macpal, rimangono le stesse, così come l'impegno a mantenere rapporti di fiducia basati sull'ascolto, la vicinanza e la professionalità.

Buona lettura.

INDICE ARGOMENTI

- PARTECIPATE: il piano di razionalizzazione
- RIMBORSI: le missioni degli amministratori
- BDAP: il nuovo open data per analisi e comparazioni
- BDAP: il nuovo open data per le sanzioni
- ACCRUAL: un nuovo governare
- VARIAZIONI: attenzione all'applicazione dell'avanzo
- MANOVRA: l'utilizzo dell'avanzo libero
- ANCI Verona 2026: audit gratuito presso lo stand EXACTA Verona Fiere

La presente informativa è quindicinale.
La prossima uscita è prevista il 23 novembre.

SEZIONE "APPROFONDIMENTI"
SEZIONE "RICORDIAMO"

dasein
ADVICE & SOLUTIONS

UN MARE DI SOLUZIONI PER LA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

1 PROGRAMMAZIONE E CONTROLLO

Supporto metodologico e tecnico per la Governance e le attività di Pianificazione, Programmazione, Monitoraggio, Analisi Organizzativa, Valutazione e Rendicontazione per gli Enti locali.

Applicativo: NAPOLEONEPA

2 FINANZE E PATRIMONIO

Supporto formativo e tecnico-pratico per la gestione contabile, finanziaria e patrimoniale delle Pubbliche Amministrazioni.

Cura e centralità per i piccoli Enti

Semplifichiamo il lavoro delle Organizzazioni migliorando i risultati della PA a favore dei cittadini.

3 GOVERNANCE RISK & COMPLIANCE

Servizi di controllo e supporto su temi specifici e obbligatori per la Pubblica Amministrazione quali Prevenzione della corruzione, Trasparenza e Privacy.

Applicativi: GRADIMENTO PA
CONTROLLI WEB - PRIVACY LAB

4 RISORSE UMANE ENTI LOCALI

Consulenza, supporto e formazione su: Contrattazione Decentrata, Analisi Fabbisogno Personale, calcolo e verifica Fondo Risorse Decentrate.

Applicativo: FONDO WEB

5 FORMAZIONE E SVILUPPO

Formazione professionale per dipendenti pubblici, Dirigenti e Amministratori. Corsi online, webinar e percorsi di alta formazione su tematiche giuridiche, contabili, digitali e organizzative.

Applicativi: FORMAZIONE PA - SOFT SKILLS

Dasein S.r.l. Sede legale: Via Torino, 10/B - 12084 Mondovì CN - 011 2404211
Info@dasein.it - dasein@legalmail.it - P.Iva - Codice Fiscale 06367820013

dasein ADVICE & SOLUTIONS EXACTA A-TECH GROUP

➢ PARTECIPATE: il piano di razionalizzazione

Nelle due precedenti informative è stato approfondito il tema partecipate, alla luce della prossima scadenza fissata il 31 dicembre per la revisione periodica prevista dall'art. 20 del TUSP (D.Lgs. 175/2016).

Sono state analizzate in particolare l'importanza del monitoraggio delle partite reciproche, al fine di trasformare l'adempimento in uno strumento di governo e la rilevanza della relazione tecnica.

Essa, infatti, deve rappresentare in maniera puntuale le motivazioni dell'esito di ricognizione e lo stato di attuazione del piano precedente.

Ricordiamo infatti che l'adempimento riguarda la ricognizione, ma soprattutto la razionalizzazione delle società partecipate, ossia un'analisi da cui derivino attività conseguenti e strettamente collegate:

- mantenimento, con o senza interventi;
- razionalizzazione;
- fusione;
- dismissione;
- liquidazione.

Con la comunicazione del 2 novembre 2026, il Dipartimento del Tesoro ha pubblicato, sul portale "Partecipazioni pubbliche", le schede per la revisione periodica ex art. 20 del D.Lgs. 175/2016 (TUSP).

L'oggetto della rilevazione riguarda le partecipazioni dirette e indirette detenute al 31/12/2025. Da una prima verifica, non risultano apportate modifiche significative rispetto all'esercizio precedente, salvo lo scorrimento di un'annualità nei dati richiesti (fatturato medio del triennio, risultati dei cinque esercizi precedenti).

La Corte dei conti utilizza tali schede come base istruttoria per verificare il piano: numero di amministratori e dipendenti, fatturato medio e risultati d'esercizio sono i primi dati che la Sezione confronta con le conclusioni dell'ente.

Un piano formalmente completo non basta: la Sezione chiede una motivazione sostanziale, sorretta da dati, per ogni scelta. È questo il messaggio della deliberazione n. 40/2025/VSG (camera di consiglio del 12 marzo 2025, depositata il 17 marzo 2025) della Sezione Marche, che esamina la revisione al 31/12/2023 del Comune di Porto San Giorgio (FM), approvata con delibera consiliare n. 58 del 30 dicembre 2024.

Il caso è utile perché l'ente è diligente: piani sempre approvati nei termini dal 2017, schede MEF, relazione tecnica, parere dell'organo di revisione e relazione ex art. 30 D.Lgs. 201/2022 allegati. La Sezione riconosce un effettivo vaglio critico, ma formula rilievi su ogni partecipazione.

In particolare, la Corte richiama l'attenzione dell'ente, in vista del piano successivo, invitandolo a:

- colmare le carenze motivazionali, in particolare sull'adeguatezza delle misure e sugli affidamenti in house, dotandosi di un monitoraggio economico e qualitativo dei servizi;
- verificare l'attuazione delle misure dei piani precedenti, confrontando risultati e obiettivi;
- orientare la fusione al rispetto dei vincoli di scopo e di attività;
- rivalutare ogni anno le esigenze di contenimento dei costi sulla base dei bilanci delle partecipate;
- verificare il rispetto dei limiti ai compensi degli amministratori delle partecipate.

Gli enti che a dicembre 2025 hanno deliberato misure di razionalizzazione devono approvare entro il 31 dicembre 2026 anche la relazione sull'attuazione di quel piano.

Lo prevede l'art. 20, comma 4, TUSP: la relazione evidenzia i risultati conseguiti e va trasmessa alla struttura MEF e alla Sezione regionale di controllo. Di norma si approva nella stessa seduta della nuova revisione.

La deliberazione della Sezione Marche mostra quanto la Corte focalizzi la propria attenzione su questo passaggio operativo: una misura che resta sulla carta per più esercizi è un rilievo prevedibile. La relazione deve dire cosa è stato fatto, con quali risultati e, se ci sono ritardi, perché e definire la programmazione con nuovi tempi.

Alla luce delle pronunce della Corte dei conti esaminate nelle informative, il piano e i suoi allegati dovrebbero rispondere ai seguenti punti.

1. Mappare l'intera catena, includendo tutte le partecipazioni dirette e indirette.
2. Compilare le schede MEF in coerenza con le conclusioni.

3. Motivare ogni scelta con dati.

   Anche il "mantenimento senza interventi" va giustificato, in particolare con un'analisi dei costi di funzionamento basata sui bilanci.

4. Per le in house, indicare le ragioni economiche e di qualità del mantenimento di ciascun affidamento (art. 17, c. 5, D.Lgs. 201/2022), allegando la ricognizione ex art. 30 come appendice.

5. Dotarsi di dati per servizio: per le società multiservizio, chiedere contabilità separata e indicatori di qualità, così da poter valutare i risultati ex post.

6. Collegare le misure ai risultati già ottenuti, spiegando perché le misure scelte sono adeguate all'obiettivo e tenendo conto di cosa hanno prodotto quelle precedenti.

7. Approvare la relazione sull'attuazione.

   Per le misure deliberate a dicembre 2025, riportare lo stato di avanzamento, i risultati e le cause degli eventuali ritardi.

8. Verificare i vincoli sulle quote di minoranza. se una fusione o una cessione lascia all'ente una quota non di controllo, dimostrare il rispetto dei vincoli di scopo e di attività dell'art. 4 TUSP.

9. Controllare i compensi degli amministratori.

10. Trasmettere nei termini, inviando il piano e la relazione alla struttura MEF tramite l'applicativo Partecipazioni e alla Sezione regionale di controllo competente, con il parere dell'organo di revisione.

Dasein rimane a vostra disposizione per supportarvi nell'analisi delle società partecipate e nella revisione annuale.

➢ RIMBORSI: le missioni degli amministratori

Le spese di viaggio e di soggiorno di sindaci, assessori e consiglieri in missione istituzionale hanno una nuova disciplina.

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 182 del 7 agosto 2026 è stato pubblicato il decreto del Ministero dell'Interno del 12 giugno 2026, che sostituisce il DM interministeriale del 4 agosto 2011. L'ANCI ha pubblicato una nota di commento (prot. 49/VSG/SD-26) che ne spiega la genesi e i contenuti. Questo articolo ne riprende i punti principali e aggiunge due aspetti operativi che

interessano da vicino gli uffici finanziari: il pagamento tramite economato e il confine con le spese di rappresentanza.

L'articolo 84 del TUEL permette di rimborsare agli amministratori che si spostano fuori dal capoluogo del comune sede dell'ente, per ragioni di mandato, le spese di viaggio effettivamente sostenute e documentate. La misura è fissata con decreto dei ministri dell'Interno e dell'Economia. Rientrano nella nozione di amministratore le figure elencate dall'art. 77, comma 2, del TUEL: sindaci, anche metropolitani, presidenti di provincia, consiglieri, componenti delle giunte, presidenti dei consigli, amministratori delle comunità montane, delle unioni di comuni e dei consorzi, componenti degli organi di decentramento.

Letta alla lettera, la norma copre solo il viaggio. Per questo, in Conferenza Stato-Città, si era concordato di includere nel decreto attuativo anche le spese di soggiorno. Il DM del 2011 aveva così stabilito tetti giornalieri fissi per pernottamento e vitto, già ridotti del 20% rispetto a quelli del 2009. Nel tempo quei valori sono diventati inadeguati ai costi reali.

Dopo le ripetute sollecitazioni dell'ANCI al Viminale, nel 2025 è stato aperto un tavolo tecnico con il Ministero dell'Interno, il MEF, l'ANCI e l'UPI. Il testo che ne è uscito ha avuto l'intesa della Conferenza Stato-Città e Autonomie locali il 23 ottobre 2025.

Le principali disposizioni riguardano:

- ambito: il decreto si applica agli amministratori che, per il loro mandato, si recano fuori dal capoluogo del comune sede dell'ente.
- rimborsi:
    - per le spese di viaggio non cambia nulla: restano i limiti per le trasferte del CCNL dei dirigenti dell'Area Funzioni locali;
    - per le spese di soggiorno spariscono gli importi fissi per pernottamento e diaria e si applicano gli stessi limiti contrattuali, con rimborso dell'albergo fino a quattro stelle;
    - viene regolata la documentazione che prova la spesa sostenuta;
- riduzioni: gli enti possono ridurre i rimborsi nell'ambito della propria autonomia finanziaria. Per gli enti in dissesto, strutturalmente deficitari o in riequilibrio finanziario pluriennale la riduzione è obbligatoria, in misura non inferiore al 5%.

Per quanto riguarda la modalità di rimborso, si evidenzia che spesso si utilizza il servizio di economato, che l'art. 153, comma 7, del TUEL prevede per le spese d'ufficio di non rilevante ammontare. E' possibile utilizzare tale strumento, a tre condizioni:

- il regolamento di contabilità o quello di economato deve prevedere espressamente, tra le spese ammesse, i rimborsi e le anticipazioni per le missioni degli amministratori;
- devono essere rispettati i limiti di importo che il regolamento fissa per ogni operazione;
- la spesa deve trovare copertura nello stanziamento del capitolo cui è imputata.

L'economato è comunque una procedura eccezionale. I limiti del regolamento non si possono interpretare in modo estensivo e non si possono aggirare frazionando la spesa.

Il pagamento per cassa economale cambia solo la modalità di erogazione, non le regole sostanziali. La liquidazione resta di competenza del dirigente o responsabile del servizio, come prevede l'art. 84 del TUEL. Il dirigente la dispone su richiesta dell'interessato, corredata dei giustificativi e di una dichiarazione su durata e finalità della missione. Prima di pagare va quindi verificato che:

- la missione sia collegata al mandato;
- le spese rientrino nei limiti del CCNL dei dirigenti, con l'eventuale riduzione deliberata dall'ente o con quella obbligatoria per gli enti in difficoltà finanziaria;
- la documentazione sia completa.

Sul piano contabile:

- il fondo economale si costituisce con un'anticipazione registrata nei servizi per conto terzi;
- le spese pagate dall'economo si regolarizzano con mandati di reintegro, imputati ai capitoli e alle voci del piano dei conti cui la spesa appartiene per natura, cioè i rimborsi agli organi istituzionali e non un generico capitolo di economato;
- l'economo è agente contabile: deve tenere il registro di cassa e rendere il conto della gestione, che va poi parificato e trasmesso alla Corte dei conti entro il 31 gennaio.

Sul lato relativo alla natura giuridica della spesa, si pone il quesito circa la sua rilevanza ai sensi dell'art. 16, comma 26, del DL 138/2011, che impone di elencare ogni anno le spese di rappresentanza degli organi di governo in un prospetto allegato al rendiconto, redatto secondo lo schema del DM 23 gennaio 2012. Il prospetto va trasmesso alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti e pubblicato sul sito dell'ente entro dieci giorni dall'approvazione del rendiconto. Lo sottoscrive anche l'organo di revisione.

I rimborsi delle spese di missione non vanno in questo prospetto. Viaggio, vitto e alloggio dell'amministratore in trasferta servono a esercitare il mandato e seguono la disciplina dell'art. 84 del TUEL e del nuovo decreto.

La giurisprudenza contabile riconosce le spese di rappresentanza solo se presentano i seguenti requisiti:

- stretta inerenza ai fini istituzionali;
- proiezione verso l'esterno, per mantenere o accrescere il prestigio dell'ente;
- un contesto ufficiale;
- congruità e sobrietà della spesa.

Il pasto dell'amministratore in trasferta è una spesa di missione e rientra nei limiti contrattuali. Un pranzo offerto a una delegazione esterna in un'occasione ufficiale può invece essere spesa di rappresentanza. In quel caso va autorizzato come tale, imputato alla voce di bilancio corretta e riportato nel prospetto.

Dasein rimane a vostra disposizione per un approfondimento sul tema e per affiancarvi nel regolamento economale e di rappresentanza, oltre che sulle procedure di contabilizzazione e trasmissione.

➢ BDAP: il nuovo opendata per analisi e comparazioni

Dal rendiconto 2026 la BDAP acquisirà nei DCA anche i residui al quinto livello del piano dei conti. È una conseguenza del metodo accelerato di calcolo del FCDE sulle previsioni.

Inoltre, i controlli di coerenza interni al preventivo diventeranno bloccanti dal triennio 2028-2030.

Come ogni anno, la Commissione ARCONET ha esaminato l'attività della BDAP – Bilanci armonizzati. Il quadro restituisce tre elementi utili per gli enti:

- come gli enti rispettano gli obblighi di invio;
- quali errori emergono dai controlli;
- quali controlli diventeranno bloccanti nei prossimi esercizi.

Per gli enti in contabilità finanziaria la BDAP dispone oggi di 11 annualità di bilanci di previsione (dal 2016-2018 al 2026-2028) e di 10 annualità di rendiconti e bilanci consolidati (2016-2025). Per gli enti in sola contabilità economico-patrimoniale sono disponibili 10 annualità di budget e 9 di bilanci di esercizio.

In merito all'utilizzo del sistema, Arconet evidenzia come Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni inviano quasi tutti i propri documenti: le percentuali sono vicine al 100%.

Il quadro cambia per gli altri soggetti tenuti all'invio:

- Unioni di comuni, Comunità montane, consorzi, istituzioni ed enti strumentali in contabilità finanziaria: le percentuali sono intorno al 45-50% per i bilanci di previsione e scendono sotto il 43% per il rendiconto 2025;
- aziende speciali, fondazioni e altri enti in contabilità economico-patrimoniale: si fermano tra il 15% e il 20%.

Sul bilancio di previsione 2026 gli enti locali inadempienti sono il 2,1%, in crescita rispetto all'1,3% del 2025. La situazione è concentrata in Sicilia (21,5%) e Calabria (8,6%).

Il progetto opendata è quello di restituire tempestivamente un dato utilizzabile in tutti i portali, costruendo una banca dati unica.

Un'attenzione particolare viene riservata inoltre ai controlli BDAP, che risultano bloccanti in merito a:

- equilibrio di parte corrente del bilancio di previsione;
- validità del codice COFOG nei dati contabili analitici del rendiconto. Il passaggio a bloccante è rinviato per l'istituzione, dal 2026, del nuovo programma 11 della missione 12.

Gli errori di coerenza interni allo schema del bilancio di previsione sono scesi dal 5,04% (2023-2025) al 2,88% (2026-2028). Restano più elevati, intorno al 6-7%, gli scostamenti tra schemi di bilancio e dati contabili analitici.

Tra le novità collegate al sistema di trasmissione ricordiamo:

Decorrenza	Novità
Rendiconto 2026	I dati contabili analitici comprenderanno anche i residui al quinto livello del piano dei conti (DM 12 giugno 2026)
Rendiconto 2026	Controllo bloccante di coerenza tra programma 13.04 e codifica economica
Bilancio di esercizio 2026 e budget 2028	Controlli di quadratura bloccanti per gli enti in contabilità economico-patrimoniale
Bilancio di previsione 2028-2030	Controlli di coerenza interni al bilancio di previsione bloccanti

Il controllo sul programma 13.04 riguarda le spese per il ripiano dei disavanzi sanitari pregressi. Su quel programma saranno ammesse solo specifiche codifiche economiche:

- trasferimenti in conto capitale per ripiano disavanzi;

- redditi da lavoro dipendente e imposte;
- interessi passivi e rimborso mutui, per i debiti contratti quando era consentito.

Dasein rimane a vostra disposizione per supportarvi nelle attività di monitoraggio e bonifica delle scritture di bilancio e nell'affiancamento sulle trasmissioni e controlli BDAP.

➢ BDAP: il nuovo opendata per le sanzioni

Trasmettere in ritardo i dati contabili al portale BDAP significa irrigidire ulteriormente il bilancio di parte corrente: l'invio tardivo del rendiconto 2025 comporta infatti l'incremento del fondo concorso di finanza pubblica 2026 stanziato alla missione 20.

La regola è nella legge di bilancio 2025 (legge 207/2024). Dal 2025 al 2029 gli enti locali devono iscrivere nella missione 20, «Fondi e accantonamenti», un fondo pari al proprio contributo annuale alla finanza pubblica. Chi non trasmette alla BDAP entro il 31 maggio i dati di consuntivo o di preconsuntivo dell'esercizio precedente vede il contributo aumentare del 10%.

Il primo provvedimento attuativo, del 17 luglio 2026, aveva già individuato gli enti in ritardo, ma aveva rinviato a un decreto successivo, da adottare entro il 30 settembre, la verifica sugli enti delle Regioni in stato di emergenza per gli eventi meteo del 2026. Per questi enti il termine di trasmissione dei rendiconti 2025 era stato prorogato; quindi, il controllo andava fatto sulla nuova scadenza. Il decreto del 15 ottobre completa questa verifica.

Dalla pubblicazione del decreto in Gazzetta Ufficiale, le amministrazioni hanno trenta giorni per variare il bilancio di previsione 2026-2028. Devono iscrivere nell'esercizio 2026 il contributo rideterminato.

La maggiorazione non è legata ai risultati finanziari dell'ente. Gli obiettivi di finanza pubblica si misurano a livello di comparto e non del singolo ente: l'aumento punisce solo il ritardo nell'invio dei dati alla BDAP.

Dasein rimane a vostra disposizione per supportarvi nell'analisi procedurale di invio BDAP.

➢ ACCRUAL: un nuovo governare

La contabilità accrual non nasce in ragioneria. Nasce dai procedimenti degli uffici e da un patrimonio che l'ente conosce, documenta e controlla. Due casi lo mostrano:

- a Roma, nei cimiteri Flaminio e Maccarese, alcune salme sarebbero state ridotte prima che la mineralizzazione fosse completa;
- molte strade "di fatto" sono usate e manutenute dal Comune, ma risultano ancora intestate a privati.

In entrambi i casi l'ente non sa con precisione che cosa possiede, quali obblighi ne derivano e come quei beni cambiano nel tempo.

La Riforma 1.15 del PNRR si basa su un quadro concettuale, 18 standard ITAS e un piano dei conti multidimensionale. La fase pilota si è chiusa a giugno 2026. Il D.L. 107/2026, convertito dalla L. 152/2026, ha aperto la fase di transizione. Gli enti che parteciperanno alla sperimentazione saranno scelti entro il 30 giugno 2027 e il nuovo sistema andrà a regime dal 2030. Nel frattempo la contabilità finanziaria resta quella che autorizza la spesa e molti aspetti operativi sono ancora da chiarire.

In accrual un fatto si registra quando produce effetti economici e quel momento coincide con una fase di un procedimento: un verbale, un collaudo, un provvedimento. Per questo la mappatura già richiesta dal PIAO per l'anticorruzione diventa anche la base della nuova contabilità. Per ogni procedimento va indicato:

- quale fatto genera l'effetto contabile;
- quale documento lo prova;
- quale ufficio lo comunica alla ragioneria;
- in quale conto si registra;
- quale controllo ne verifica la coerenza.

Una sola mappatura serve così anticorruzione, controllo interno e bilancio. Confrontando i dati registrati con il percorso previsto e mappato emergono le anomalie su cui è possibile intervenire, prima che rendano il bilancio inattendibile.

Per quanto riguarda la ricognizione del patrimonio, è necessario distinguere i beni di proprietà, in uso, in concessione o comunque controllati dall'ente. Il criterio dell'ITAS 4 infatti risiede nel controllo, non nell'intestazione catastale.

In riferimento agli esempi riportati, la mappatura permette un governo effettivo sul patrimonio, analizzando:

- costi di manutenzione e ammortamento dei beni;
- rischi come la responsabilità per la custodia delle strade e le acquisizioni sananti;
- diritti dell'ente che rischiano di andare persi, come opere non collaudate, fideiussioni e obblighi delle convenzioni;
- proventi delle concessioni cimiteriali, da ripartire tra gli esercizi con ratei e risconti.
- Concessionari, durata, operazioni e tariffe

Operativamente, diventa fondamentale:

- creare una struttura di coordinamento tra gli uffici;
- inserire nella mappatura del PIAO i procedimenti che toccano il patrimonio;
- per ciascuno, definire quando e come nasce il fatto contabile;
- completare la ricognizione dei beni;
- censire le strade di fatto;
- recuperare i diritti dell'ente non esercitati;
- collegare l'anagrafe cimiteriale alla contabilità;
- fare controlli periodici di coerenza tra procedimenti, inventario e registrazioni;
- valutare i rischi patrimoniali.

Gli enti che useranno gli anni di transizione per mappare i procedimenti e ricostruire il patrimonio arriveranno al 2030 con un bilancio più affidabile. Avranno anche controlli in grado di prevenire le irregolarità.

Dasein rimane a vostra disposizione per supportarvi nell'adozione della Riforma Accrual.

➢ VARIAZIONI: applicare l'avanzo in variazione prima del rendiconto

Nella precedente informativa, è stato approfondito il tema dell'applicazione dell'avanzo presunto in sede di predisposizione del bilancio di previsione 2027/2029.

In questo articolo si analizzano le possibilità di applicazione pre approvazione del consuntivo, a decorrere dal 01 gennaio 2027.

Tra gennaio e il 30 aprile 2027 l'ente può già spendere una parte del risultato di amministrazione 2026, senza attendere il rendiconto. Lo strumento è la variazione di bilancio che applica l'avanzo presunto, disciplinata dall'art. 187, commi 3 e seguenti, del TUEL e dal paragrafo 9.2 del principio contabile 4/2. Si tratta di una facoltà utile, ma con un perimetro preciso: riguarda solo alcune componenti dell'avanzo e richiede un passaggio preliminare della Giunta.

Le situazioni che la rendono necessaria sono ricorrenti. Può trattarsi di trasferimenti a destinazione vincolata incassati e non impegnati entro il 31 dicembre, di quote di mutuo non ancora utilizzate, oppure di fondi accantonati per un rischio che si sta concretizzando, come una soccombenza in giudizio. In tutti questi casi attendere il consuntivo significa bloccare per mesi risorse già disponibili e già finalizzate.

Vediamo quindi cosa si può applicare, con quale presupposto, chi adotta l'atto e quali limiti valgono per gli enti in disavanzo.

Attualmente, prima del rendiconto si possono applicare soltanto le quote vincolate e quelle accantonate. La quota libera e la quota destinata agli investimenti restano invece ferme: si formano solo con il rendiconto 2026 e fino alla sua approvazione non sono utilizzabili.

Per le quote vincolate formate nel 2026 la regola è lineare. Possono essere applicate una volta che la Giunta ha approvato il preconsuntivo delle entrate e delle spese vincolate e il prospetto aggiornato del risultato presunto, come previsto dai commi 3-quater e 3-quinquies dell'art. 187.

Per le quote accantonate occorre invece guardare all'origine. Quelle già risultanti dal rendiconto 2025 e non utilizzate nel corso del 2026 seguono le stesse modalità delle quote vincolate, come ammette il principio contabile. Diverso è il caso delle quote generate dagli accantonamenti di competenza 2026, ad esempio l'incremento del fondo contenzioso o di altri fondi rischi. Qui il comma 3-sexies alza l'asticella: il preconsuntivo e l'aggiornamento del prospetto devono riguardare tutte le entrate e le spese dell'esercizio, non soltanto quelle vincolate.

Il caso tipico è proprio quello del contenzioso. L'ente accantona nel 2026 al fondo rischi e la soccombenza arriva nei primi mesi del 2027, prima dell'approvazione del consuntivo. Con un preconsuntivo esteso all'intera gestione può pagare subito, senza attendere il rendiconto.

Nessuna variazione che applica quote vincolate o accantonate può essere adottata senza il prospetto aggiornato del risultato presunto approvato dalla Giunta (art. 187, c. 3-quinquies). È il passaggio che trasforma una stima in una base contabile utilizzabile.

Il procedimento cambia a seconda del momento in cui l'avanzo entra nel bilancio. Se l'avanzo presunto è già iscritto nel bilancio di previsione 2027-2029, la Giunta deve verificarne l'importo entro il 31 gennaio 2027, con un preconsuntivo delle entrate e delle spese vincolate e l'aggiornamento del prospetto (art. 187, c. 3-quater, e principio 4/2, par. 9.2). Se le quote risultano inferiori a quanto applicato, il bilancio va adeguato senza ritardo. Se invece l'avanzo viene applicato con una variazione successiva, il prospetto aggiornato deve essere approvato dalla Giunta prima della variazione, che altrimenti manca del suo presupposto.

L'ampiezza del preconsuntivo va decisa in anticipo. Quando servono solo quote vincolate o accantonate già risultanti dal rendiconto 2025, è sufficiente ricostruire i flussi vincolati. Quando servono anche accantonamenti formati nel 2026, il preconsuntivo deve coprire l'intera gestione dell'esercizio, come richiede il comma 3-sexies.

In ogni caso il preconsuntivo deve qualificare con precisione ogni posta. Per ciascuna economia o entrata va indicato in quale categoria di vincolo rientra, e ogni quota vincolata deve trovare corrispondenza nell'allegato a/2.

La competenza nell'adozione della variazione dipende da due fattori: la fase in cui si trova l'ente, cioè esercizio provvisorio o bilancio già approvato, e la natura dell'operazione, che può essere una mera re-iscrizione o una destinazione nuova.

Con il bilancio 2027-2029 già approvato, la via più rapida è la mera re-iscrizione delle economie di spesa su stanziamenti 2026 finanziati da entrate vincolate. Il comma 3-quinquies dell'art. 187 consente che la variazione sia disposta dai dirigenti, se il regolamento di contabilità lo prevede, o in alternativa dal responsabile del servizio finanziario, in coerenza con l'art. 175, c. 5-quater, lett. c. Il perimetro però è stretto: vale solo per somme che riprendono una spesa già autorizzata nella competenza 2026, con la stessa finalità. Prima di percorrere questa strada vanno quindi verificate la corrispondenza con lo stanziamento dell'anno precedente e la clausola del regolamento; se il regolamento tace, provvede il responsabile finanziario.

Quando invece si tratta di una destinazione nuova, o di una quota vincolata che non trova corrispondenza in uno stanziamento 2026, si seguono le regole ordinarie sulle variazioni di bilancio dettate dall'art. 175 del TUEL.

In esercizio provvisorio l'ente lavora sul bilancio 2026-2028 e la variazione è di competenza della Giunta (art. 175, c. 5-bis, lett. a). L'utilizzo è ammesso, ma a condizioni più rigide fissate

dal comma 3 dell'art. 187: serve una relazione documentata del dirigente competente, le risorse devono servire a proseguire o avviare attività soggette a termini o scadenze, e la mancata attuazione deve esporre l'ente a un danno. La giurisprudenza contabile ha riconosciuto l'ammissibilità, in questa fase, della delibera di Giunta che applica l'avanzo vincolato ai sensi del comma 3-quinquies. Anche in esercizio provvisorio, dunque, il percorso resta lo stesso: prima il prospetto aggiornato, poi la variazione.

Nelle prossime informative si continuerà ad approfondire il tema dell'applicazione dell'avanzo presunto in occasione delle variazioni.

Dasein rimane a vostra disposizione per un'analisi di dettaglio sulla composizione del risultato e sulla procedura per l'utilizzo dell'avanzo presunto.

➢ MANOVRA: l'utilizzo dell'avanzo libero

Per i Comuni la novità più concreta del disegno di legge di bilancio 2027-2029 potrebbe essere una delle meno visibili. L'articolo 126 modifica l'articolo 187 del TUEL e consente di applicare la quota libera del risultato di amministrazione presunto già quando si approva il bilancio di previsione. Oggi bisogna invece aspettare il rendiconto dell'esercizio precedente. In pratica, un ente potrebbe usare le proprie economie fin da gennaio 2027 invece di tenerle ferme per mesi, pur sapendo di averle.

Per chi lavora ogni giorno sui bilanci degli enti si tratta di un cambiamento atteso da tempo. Rende la programmazione più realistica e accorcia il tempo tra la disponibilità delle risorse e il loro impiego. C'è poi un dettaglio utile: la norma ammette l'applicazione dell'avanzo presunto anche con una variazione successiva all'approvazione del bilancio. Per questo non conviene a nessuno rinviare il preventivo 2027-2029 aspettando di poter usare l'avanzo. La strada più sensata è approvare il bilancio nei tempi ordinari e applicare la quota libera dopo, una volta completate le verifiche.

L'accesso alla nuova facoltà ha però una condizione. Per ciascuno degli ultimi tre esercizi rendicontati, la parte disponibile del risultato effettivamente accertata deve essere almeno pari a quella indicata nel prospetto del risultato presunto. In sostanza, può usare l'avanzo in anticipo solo chi ha dimostrato di non averlo sovrastimato in passato.

Il principio è corretto, ma i numeri ne ridimensionano molto la portata. La commissione studio Ardel ha confrontato, sui dati BDAP, i bilanci di previsione con i rendiconti corrispondenti di oltre settemila Comuni con informazioni complete. Il requisito triennale risulta rispettato da circa il 20% degli enti, quindi circa l'80% oggi resterebbe escluso. Anche chi supera il test, inoltre, non ha la certezza di poter applicare l'avanzo: restano da rispettare i limiti quantitativi e gli altri presupposti previsti dalla norma.

Il dato non va letto come la prova di previsioni sistematicamente sbagliate. Tra la stima del presunto e il risultato del rendiconto intervengono le operazioni di chiusura, i nuovi accantonamenti e le rettifiche contabili, che possono ridurre la parte disponibile senza che l'ente abbia commesso errori.

Va anche considerato che finora una sovrastima dell'avanzo libero non aveva conseguenze operative paragonabili a quelle introdotte dalla nuova norma, salvo i casi di disavanzo presunto. Molti enti hanno quindi dedicato a questa voce meno attenzione di quanta ne dedicheranno in futuro. Con la riforma la situazione cambia: l'attendibilità del presunto diventa la condizione per usare risorse proprie in anticipo negli anni successivi. Gli enti che oggi vengono esclusi pagano soprattutto il fatto che la regola cambia a esercizi già chiusi.

Per evitare che il requisito blocchi la norma proprio all'avvio, Ardel propone un correttivo transitorio. Solo in prima applicazione, la verifica verrebbe estesa agli ultimi cinque rendiconti e basterebbe che almeno tre risultassero conformi. Sarebbero quindi tollerati fino a due esercizi con una parte disponibile inferiore al presunto, così da distinguere lo scostamento occasionale da una tendenza ripetuta alla sovrastima.

La simulazione sul quinquennio 2021-2025 mostra l'effetto del correttivo: la platea degli enti ammessi salirebbe da circa un quinto a circa la metà, cioè oltre duemila Comuni in più. Tutte le altre condizioni resterebbero invariate, compresi i limiti quantitativi e gli obblighi di verifica del risultato presunto. Non si tratta quindi di permettere l'uso di risorse inesistenti, ma di misurare l'affidabilità di un ente su un periodo più rappresentativo.

Per gli enti che vogliono capire subito la propria posizione, Ardel ha messo online su ardel.it un cruscotto gratuito. Si seleziona il Comune, si consultano i dati storici BDAP, si integrano le informazioni mancanti e si ottiene un prospetto di simulazione con una bozza di nota per il Sindaco. Il risultato è soltanto indicativo: la legge di bilancio è ancora in discussione e la disposizione non è in vigore.

Dasein rimane a vostra disposizione per approfondire il tema collegato alla Manovra 2027 e ai suoi risvolti contabili.

➢ TRASFORMARE GLI ADEMPIMENTI IN OPPORTUNITÀ CONCRETE

Audit gratuito Open Data per Enti Locali

Prenota il tuo Audit gratuito di 30 minuti sui dati finanziari pubblicati nei portali open data per individuare cosa può fare il Suo ente per recuperare risorse, migliorare la qualità dei dati e valorizzare le opportunità disponibili. Vieni a trovarci al nostro stand al padiglione ad ANCI presso Verona Fiere.

https://tinyurl.com/audit-anci26



APPROFONDIMENTI

ACCRUAL
https://forms.gle/2RqoPPY9ECDNMUm46

FONDI E ACCANTONAMENTI – Obblighi ed opportunità per gli Enti locali
https://youtu.be/rMcvFlrU0OQ

Programmazione 2027-2029 tra Accrual e perequazione
https://youtu.be/ftUJHIA-iqI

VARIAZIONI DI BILANCIO 2026:
opportunità e scelte strategiche dell'ultimo miglio 2026 ed effetti su previsioni e gestione 2027-2029
https://youtu.be/gjbxIri0baQ

RICORDIAMO

5 per mille

Il 1° settembre 2026 il Ministero dell'Interno ha disposto il pagamento ai Comuni del 5 per mille dell'IRPEF relativo all'anno d'imposta 2024 (anno finanziario 2025). Ciascun ente può verificare l'importo spettante sul sito della Direzione Centrale della Finanza Locale, nella sezione "Consulta le banche dati" alla voce "Pagamenti – cinque per mille".

La disciplina di riferimento è il DPCM 23 luglio 2020. Per i Comuni valgono in particolare le istruzioni della circolare DAIT n. 81 del 28 luglio 2022.

Per quanto riguarda gli obblighi dei Comuni beneficiari, si ricorda che il rendiconto e la relazione illustrativa sono dovuti a prescindere dall'importo ricevuto e vanno redatti entro un anno dalla ricezione delle somme.

COPERTURA DEL COSTO DEI SERVIZI

I certificati relativi alla dimostrazione della copertura del costo dei servizi per il 2024, per gli enti strutturalmente deficitari e quelli equiparati, anche se parzialmente o totalmente negativi, devono essere trasmessi con modalità telematica, muniti della sottoscrizione, mediante apposizione di firma digitale, del segretario comunale, del responsabile del servizio finanziario e dell'organo di revisione economico-finanziaria entro il termine del 30 novembre 2026.

****

Si riporta di seguito un elenco delle principali scadenze (oltre a quelle di routine) che interesseranno gli uffici finanziari degli Enti Locali nel 2026. Occorre tenere presente che questo elenco può non essere esaustivo sia per l'eventuale aggiunta di nuovi adempimenti sia per eventuali modifiche, proroghe od interpretazioni delle scadenze stesse:

Scadenza	Oggetto	Note
15/11	Deposito dello schema di bilancio 2027/2029	*Giunta*
16/11	Versamento debito IVA commerciale III trimestre	
30/11	Ultima variazione di bilancio	
30/11	Trasmissione LIPE III trimestre	
31/12	Approvazione del bilancio 2027/2029	*Consiglio*
31/12	Ricognizione periodica delle partecipazioni pubbliche	*Consiglio*
31/12	Ricognizione periodica della situazione gestionale dei servizi pubblici locali (SPL) di rilevanza economica	*Consiglio* *Comuni con pop. > 5.000 abitanti*