

Risposta n. 164/2026

OGGETTO: Assoggettamento ad imposizione di una pensione di sicurezza sociale tedesca, erogata ad pensionato residente in Italia in possesso della cittadinanza italiana, oggetto di una certificazione rilasciata dall'ufficio delle imposte di Neubrandenburg

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Signor X (di seguito anche l'Istante o il Contribuente) comunica di aver già presentato istanza di interpello, concernente il medesimo oggetto dell'istanza in esame e relativa all'anno d'imposta Y. Per quel concerne la suddetta istanza, l'Agenzia delle Entrate aveva richiesto l'invio di documentazione integrativa, tra cui:

- una certificazione, rilasciata dalle competenti Autorità fiscali tedesche, attestante la trascorsa residenza del Signor X in Germania, ai sensi della vigente normativa interna tedesca nonché dell'articolo 4, paragrafo 1, della Convenzione tra Italia e Germania per evitare le doppie imposizioni, ratificata con legge 24 novembre 1992, n.

459, e recante la precisa indicazione della decorrenza e della durata della stessa residenza fiscale;

- informazioni circa la natura del suddetto trattamento pensionistico, supportate da attestazione da parte delle suddette Autorità estere oppure altra idonea documentazione, richiedendo, in particolare, di precisare se la pensione erogata al Contribuente nell'anno Y, sia stata pagata a fronte di versamenti di contributi obbligatori per legge in relazione ad un cessato impiego, o se si tratti di prestazioni legate ad una contribuzione volontaria oppure di prestazioni garantite dallo Stato, al fine di perseguire obiettivi generali di solidarietà, a coloro che versano in una situazione ritenuta dalla legge meritevole di tutela.

L'Istante non ha provveduto a fornire la documentazione richiesta entro il termine di un anno, con conseguente rinuncia implicita all'istanza di interpello, ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo del 24 settembre 2015, n. 156.

Ricorrendo, pertanto, i presupposti di legge per la presentazione di una nuova istanza di interpello e disponendo di elementi a supporto ulteriori, l'Istante ripropone il quesito, relativamente all'anno d'imposta Z, specificando quanto segue.

Il Signor X, cittadino italiano e residente nel nostro Paese, risulta beneficiario di una pensione erogata dall'Istituto nazionale tedesco di previdenza a partire dall'anno W o antecedentemente, a fronte del versamento di contributi obbligatori per legge, in relazione ad un cessato rapporto di lavoro subordinato svolto in Germania.

Al riguardo, l'Istante segnala che il competente ufficio finanziario tedesco di Neubrandenburg gli ha inviato la certificazione relativa alla quota annuale esentasse, per l'anno Z, della pensione tedesca, ai fini dell'applicazione del paragrafo 14, lettera

e) a) [indicata come lettera *(e) (i)*, nel testo inglese della Convenzione], del Protocollo aggiuntivo alla Convenzione tra Italia e Germania per evitare le doppie imposizioni, ratificata con legge del 24 novembre 1992, n. 459 (di seguito la Convenzione o il Trattato internazionale).

La suddetta certificazione precisa che, in base al paragrafo 14, lettera *e) a)*, del Protocollo aggiuntivo alla Convenzione, le pensioni ed ogni altro assegno, periodico o non periodico, ricevute da cittadini italiani residenti in Italia sono assoggettate ad imposizione esclusiva nel nostro Paese. L'imposta italiana può, tuttavia, essere calcolata soltanto sull'importo che verrebbe tassato in Germania in base alla vigente normativa tedesca.

Deve, pertanto, essere sottratta dalla pensione annuale lorda la quota del trattamento pensionistico non assoggettata ad imposizione in Germania e l'imposta italiana deve essere calcolata solo sulla quota di pensione rimanente.

Al riguardo, l'Istante segnala, tuttavia, che il Caf al quale si è rivolto per l'assistenza fiscale, sostiene che l'importo della pensione tedesca in esame debba essere dichiarato per intero in Italia, in applicazione dell'articolo 25 del sopra citato Trattato internazionale.

Ciò posto, il Contribuente richiede alla scrivente di chiarire se, nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta Z, sia legittimo scomputare, in base al paragrafo 14, lettera *e) a)*, del Protocollo aggiuntivo alla Convenzione, dall'importo della suddetta pensione, la quota non imponibile per l'annualità Z, come comunicata dal competente ufficio finanziario tedesco.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che la base imponibile della pensione tedesca, da indicare nella dichiarazione dei redditi italiana per l'anno di imposta 2025, debba essere calcolata deducendo, dall'importo lordo della pensione annua percepita, la quota non imponibile certificata dal competente ufficio finanziario di Neubrandenburg.

A sostegno di tale interpretazione, l'Istante richiama il tenore letterale del citato paragrafo 14, lettera *e) a)*, del Protocollo aggiuntivo alla Convenzione, il quale stabilisce espressamente che, sebbene le pensioni percepite da cittadini italiani residenti in Italia siano assoggettate ad imposizione esclusiva nel nostro Paese, l'imposta italiana può essere calcolata soltanto sull'importo che sarebbe tassabile in Germania, secondo la vigente legislazione tedesca, qualora il beneficiario fosse residente in Germania (così detta "*base imponibile fittizia*").

Ne consegue, a suo parere, che la quota esentasse certificata dal competente ufficio finanziario tedesco deve esse esclusa dalla base imponibile italiana (come indicato nell'allegata la comunicazione dell'Ambasciata d'Italia a Berlino del 16 marzo 2026 e in un parere fornito ad un contribuente dalla Direzione Provinciale di ... dell'Agenzia delle Entrate, anch'esso in allegato).

In conclusione, l'Istante ritiene che, relativamente all'anno d'imposta Z, l'importo da dichiarare in Italia corrisponda alla differenza tra la pensione annua lorda percepita e la quota non imponibile certificata per il medesimo anno dal competente ufficio finanziario tedesco.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che, come chiarito nella circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che non può essere oggetto di istanza di interpello, ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212. Di conseguenza la seguente risposta si basa sui fatti e sui dati così come prospettati nell'istanza, fermo restando, in capo al competente Ufficio finanziario, l'ordinario potere di verifica e di accertamento dell'effettiva residenza del Contribuente. Le indicazioni che si forniscono di seguito si basano, in particolare, sulle circostanze riferite dall'Istante e assunte acriticamente in questa sede, ossia che il Signor X risulti fiscalmente residente in Italia.

Si ricorda, al riguardo, che, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito, "TUIR"), *«l'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto formato per i residenti da tutti i redditi posseduti al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10...»*.

Si rammenta, inoltre, che l'articolo 49, comma 2, lettera a), del TUIR stabilisce che costituiscono redditi di lavoro dipendente e sono, quindi, imponibili ai fini IRPEF, *«le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparate»*. Per la normativa interna, quindi, gli emolumenti pensionistici in esame, erogati ad un soggetto residente in Italia, devono essere assoggettati ad imposizione nel nostro Paese.

Tanto chiarito sotto il profilo della normativa italiana, occorre, tuttavia, considerare le disposizioni internazionali contenute in accordi conclusi dall'Italia con gli Stati esteri. Il principio della prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno è, difatti, pacificamente riconosciuto nell'ordinamento italiano e, in ambito tributario,

è sancito dall'articolo 169 del TUIR e dall'articolo 75 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, oltre ad essere stato affermato dalla giurisprudenza costituzionale.

Nel caso in esame, si fa specifico riferimento al citato Trattato contro le doppie imposizioni in vigore con la Germania.

Al riguardo si segnala che l'articolo 18 della citata Convenzione tra Italia e Germania prevede, come regola generale, la tassazione esclusiva dei redditi da pensione, corrisposti a fronte della prestazione di un'attività di lavoro dipendente nel settore privato, nello Stato di residenza del beneficiario dei medesimi trattamenti.

Il successivo articolo 19 (funzioni pubbliche) prevede, ai paragrafi 2 e 4 del predetto Trattato internazionale, le eccezioni alla suddetta regola di imposizione esclusiva delle pensioni da lavoro dipendente nello Stato di residenza del Contribuente. Il paragrafo 4 dell'articolo 19 della Convenzione dispone poi che le pensioni ed ogni altro assegno periodico o non, pagati, in base alla legislazione sulla sicurezza sociale di uno Stato contraente, da parte di uno Stato, di un Land o da una loro suddivisione politica o amministrativa o ente locale o persona giuridica di diritto pubblico, sono assoggettati a imposizione esclusiva nello Stato della fonte di tali redditi, a condizione che il beneficiario abbia la nazionalità di tale Stato senza possedere quella dello Stato di residenza.

Si segnala, pertanto, che una pensione di "*sicurezza sociale*" erogata da un ente pubblico della Germania ad un soggetto di nazionalità tedesca deve essere assoggettata ad imposizione esclusiva in Germania (Stato della fonte). Nell'ipotesi, invece, in cui, come nella fattispecie in esame, il suddetto trattamento pensionistico di "*sicurezza*

sociale" venga corrisposto ad un residente in Italia con cittadinanza del nostro Paese, si applica il regime di imposizione esclusiva nello Stato di residenza del Contribuente (nel caso di specie l'Italia). Inoltre, nel caso in cui il beneficiario della pensione sia stato precedentemente residente della Germania, il paragrafo 14, lettera *e) a)*, del Protocollo alla Convenzione (indicata come lettera *(e) (i)*, nel testo inglese della Convenzione), prevede che l'imposta italiana «è *prelevata soltanto*» sull'ammontare che sarebbe imponibile secondo la legislazione tedesca.

Con l'accordo amichevole tra Italia e Germania, firmato il 15 e il 17 novembre 2025 al termine della procedura prevista dall'articolo 26, paragrafo 3, della Convenzione (rubricato "*Procedura amichevole*"), avente efficacia dal 1° gennaio 2025 (cfr. paragrafo 5 dello stesso accordo), è stabilito, al paragrafo 1, che le pensioni e gli altri pagamenti periodici e non periodici, di cui al paragrafo 14, lettera *(e) (i)*, del Protocollo aggiuntivo della Convenzione (si fa riferimento al testo inglese del suddetto Trattato internazionale), ricevuti da cittadini italiani che sono residenti in Italia, sono assoggettati ad imposizione esclusiva nel nostro Paese, ma solo per l'ammontare che risulterebbe imponibile ai sensi dell'articolo 22 della legge federale tedesca sul reddito delle persone fisiche.

Il successivo paragrafo 2 prevede che, al fine dell'applicazione del citato accordo amichevole, l'ufficio delle imposte di Neubrandenburg in Germania rilascerà una certificazione "*a valenza unica*" ("*one time certificate*") a tutti i pensionati residenti in Italia in possesso della cittadinanza italiana, contenente l'indicazione della quota della pensione di sicurezza sociale che risulta esente in base alla vigente legislazione tedesca, di cui al citato paragrafo 14, lettera *(e) (i)*, nel testo inglese della Convenzione,

corrispondente alla lettera *e) a)* della versione in lingua italiana della medesima Convenzione.

Il Modello di certificazione è allegato al suddetto accordo amichevole e indica che *"la presente certificazione può essere presentata alle autorità fiscali italiane"*.

In base alle citate disposizioni convenzionali ed all'accordo amichevole sopra citato, quindi, la quota di pensione di sicurezza sociale certificata come esente da imposizione in Germania dal competente ufficio di Neubrandenburg, erogata a beneficiari di trattamenti pensionistici in possesso della cittadinanza italiana e residenti nel nostro Paese, che prima di trasferire la propria residenza in Italia sono stati fiscalmente residenti in Germania, non è soggetta alla potestà impositiva italiana.

Di conseguenza, per quel che attiene alla fattispecie in esame, è possibile concludere che la quota di pensione percepita nell'anno d'imposta Z dal Signor X, certificata come esente in Germania dall'Ufficio delle Finanze di Neubrandenburg, non concorre alla determinazione del reddito da pensione fiscalmente rilevante in Italia in tale anno, in base alle disposizioni contenute nel citato paragrafo 14, lettera *e) a)*, del Protocollo aggiuntivo al Trattato internazionale, sempreché il suddetto Contribuente sia stato fiscalmente residente in Germania precedentemente al trasferimento della residenza nel nostro Paese.

**firma su delega del Direttore Centrale
atto di delega prot. R.I. 7107 del 13.05.2026**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**