

Pensionszusage - Umwandlung KG in GmbH

Leitsatz:

1. Wird eine KG in eine GmbH umgewandelt, darf die GmbH für eine von ihr gegebene Pensionszusage bei der Berechnung des Teilwertes der Pensionsrückstellung gemäß § 6 a Abs. 3 EStG die Vordienstzeiten des Pensionsberechtigten in der KG berücksichtigen, wenn das mit diesem bestehende Dienstverhältnis oder andere Rechtsverhältnis fortgeführt wird. Um berücksichtigungsfähige Vordienstzeiten handelt es sich jedoch nur dann, wenn die späteren Pensionsleistungen im Rahmen dieses Dienst- oder Rechtsverhältnisses bei der KG gewinnmindernd in Abzug gebracht werden können. Daran fehlt es, wenn der Pensionsberechtigte Gesellschafter (Mitunternehmer) der KG gewesen ist und wenn die Pensionsleistungen deshalb zu dessen Sondervergütungen i.S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. Satz 2 EStG gehören. Es ist dann auf den tatsächlichen Dienstbeginn bei der GmbH abzustellen.
2. Auf diesen tatsächlichen - und nicht auf einen fiktiven früheren - Dienstbeginn ist regelmäßig auch dann abzustellen, wenn der Pensionsberechtigte bereits in einem Dienstverhältnis zu der KG gestanden hatte, bevor er als Gesellschafter (Mitunternehmer) in diese eintrat. Dies gilt jedenfalls dann, wenn dieses frühere Dienstverhältnis endgültig beendet worden ist, aus ihm keine unverfallbaren Anwartschaften erwachsen sind und die Zurechnung der Verdienstzeiten nicht vertraglich vereinbart wurde (Einschränkung von Abschnitt 41 Abs. 12 Satz 3 EStR 1987)