

Newsletter zur betrieblichen Altersvorsorge vom 22.02.2010

Bewertung von Pensionsrückstellungen bei Umwandlung einer GmbH in eine Personengesellschaft; Verfügung des bayerischen Landesamtes für Steuern vom 23.10.2009

Sachverhalt

Bei der Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft wird der Gesellschafter-Geschäftsführer der (ehemaligen) GmbH Mitunternehmer der übernehmenden Personengesellschaft. Das bayerische Landesamt für Steuern zeigt in seiner Verfügung auf, mit welchen Änderungen eine Pensionsrückstellung für eine dem Gesellschafter-Geschäftsführer erteilte Pensionszusage, die in der GmbH-Bilanz gebildet wurde, in der Steuerbilanz der Personengesellschaft fortzuführen ist. Betroffen hiervon sind typischerweise Umwandlungen einer GmbH in eine OHG, GbR, KG oder GmbH & Co. KG (1).

Pensionsrückstellungen in der Steuerbilanz der Personengesellschaft: grundsätzliche Regelung geändert mit BMF-Schreiben (2) vom 29.01.2008

Das BMF-Schreiben stellt klar, dass eine von der Personengesellschaft einem ihrer Gesellschafter erteilte Pensionszusage zur Bildung einer Pensionsrückstellung in der Steuerbilanz (3) berechtigt. In der Sonderbilanz des begünstigten Gesellschafters ist eine korrespondierende Forderung in Höhe der gebildeten Rückstellung zu aktivieren. Die Regelungen des BMF-Schreiben vom 29.01.2008 sind ab dem Wirtschaftsjahr anzuwenden, das nach dem 31.12.2007 endet. Im Rahmen einer Übergangsregelung besteht die Möglichkeit auf Antrag mit der bisherigen Bilanzierung zeitlich unbeschränkt fortzufahren. Zur Problematik der Umwandlung einer GmbH in eine Personengesellschaft trifft das BMF-Schreiben vom 29.01.2008 keine konkrete Aussage.

Spezialfall der Umwandlung einer GmbH in eine Personengesellschaft

Das bestehende Dienstverhältnis geht mit der Verschmelzung auf die Personengesellschaft über und endet nicht im steuerlichen Sinne. Dies berechtigt zur unveränderten Fortführung der in der GmbH-Bilanz gebildeten Pensionsrückstellung in der Steuerbilanz der übernehmenden Personengesellschaft. Abweichend ist jedoch in der Sonderbilanz des begünstigten Gesellschafters eine Aktivierung der korrespondierenden Forderung in gleicher Höhe nicht zulässig. Hier geht die Auffassung des bay. Landesamtes für Steuern dahin, dass lediglich die Zuführungen zur Pensionsrückstellung zu einer Aktivierung berechtigen. Die Höhe dieser Zuführungen ist nach dem in der Personengesellschaft ab dem Umwandlungszeitpunkt noch erdienbaren Anwartschaften (Future Service) zu bemessen.

Die bisherige Praxis in der Bilanzierung, den bis zum Umwandlungszeitpunkt bereits verdienten unverfallbaren Anspruch (Past Service) mit dem Anwartschaftsbarwert zu bewerten und Fortführung dieser Rückstellung in der Steuerbilanz der Personengesellschaft wird damit aufgegeben.

- (1) Beispielhafte Aufzählung, der häufigsten Formen der Personengesellschaft; ohne Anspruch auf Vollständigkeit.
- (2) Bilanzsteuerliche Behandlung von Pensionszusagen einer Personengesellschaft an einen Gesellschafter und dessen Hinterbliebene, BMF-Schreiben vom 29.01.2008
- (3) Die Bewertung hat für aktive Versorgungsberechtigte gemäß § 6a EStG mit dem Teilwert zu erfolgen.

Für weitere Fragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
Jürgen Abstreiter

WIRTSCHAFTSBERATUNG
Jürgen Abstreiter
Herbststr. 36a
82194 Gröbenzell

Tel: +49 (0)8142 58760
Fax: +49 (0)8142 57103
Mobil: +49 (0)171 4235081

Email: j.abstreiter@wbja.de
Internet: www.wbja.de