

Obergericht des Kantons Zürich

II. Zivilkammer



Geschäfts-Nr.: LB230006-O/U

Mitwirkend: Oberrichterin lic. iur. E. Lichti Aschwanden, Vorsitzende,
Oberrichterin lic. iur. R. Bantli Keller und Oberrichter Dr. M. Sarbach
sowie Gerichtsschreiber MLaw S. Widmer

Urteil vom 26. Mai 2023

in Sachen

A._____ AG in Liquidation,
Klägerin und Berufungsklägerin

vertreten durch Rechtsanwalt Dr. iur. X._____

gegen

1. **Kanton Tessin,**
2. **Gemeinde B._____** (heute Gemeinde C._____),
3. **Gemeinde D._____,**
4. **Gemeinde E._____,**

Beklagte und Berufungsbeklagte

1, 2, 3, 4 vertreten durch Rechtsanwalt Prof. Dr. iur. Y._____

betreffend **Forderung - Arrestschaden nach Art. 273 SchKG**

Berufung gegen einen Beschluss der 7. Abteilung des Bezirksgerichtes Zürich vom 19. Januar 2023; Proz. CG20006

Rechtsbegehren:

(act. 2 S. 3)

- " 1. Die Beklagten 1-4 seien unter solidarischer Haftbarkeit zu verurteilen, der Klägerin CHF 115'192.85 bestehend aus
- CHF 46'427.60 zuzüglich 5% Zins seit dem 06.09.2018;
 - CHF 12'210.35 zuzüglich 5% Zins seit dem 15.10.2018;
 - CHF 23'656.75 zuzüglich 5% Zins seit dem 17.12.2018;
 - CHF 6'286.60 zuzüglich 5% Zins seit dem 25.02.2019;
 - CHF 1'841.65 zuzüglich 5% Zins seit dem 15.10.2018;
 - CHF 10'330.50 zuzüglich 5% Zins seit dem 17.12.2018;
 - CHF 2'582.85 zuzüglich 5% Zins seit dem 17.12.2018;
 - CHF 3'854.40 zuzüglich 5% Zins seit dem 07.03.2019;
 - CHF 6'735.60 zuzüglich 5% Zins seit dem 12.04.2019 und
 - CHF 1'266.55 zuzüglich 5% Zins seit dem 26.10.2018
- zu bezahlen.
2. In der Betreuung Nr. 1 des Betreibungsamtes Mendrisio sei der Rechtsvorschlag im Umfang von CHF 58'637.95 zuzüglich Zins zu 5% seit dem 15.10.2018 zu beseitigen und der Klägerin die definitive Rechtsöffnung zu erteilen.
3. In der Betreuung Nr. 2 des Betreibungsamtes Lugano sei der Rechtsvorschlag im Umfang von CHF 58'637.95 zuzüglich Zins zu 5% seit dem 15.10.2018 zu beseitigen und der Klägerin die definitive Rechtsöffnung zu erteilen.
4. In der Betreuung Nr. 3 des Betreibungsamtes Lugano sei der Rechtsvorschlag im Umfang von CHF 58'637.95 zuzüglich Zins zu 5% seit dem 15.10.2018 zu beseitigen und der Klägerin die definitive Rechtsöffnung zu erteilen.
- unter solidarischer Kosten- und Entschädigungsfolge zuzüglich Mehrwertsteuer -"

Beschluss des Bezirksgerichtes:

(act. 53)

1. Auf die Klage wird nicht eingetreten.

2. Der Antrag der Beklagten auf Sicherheitsleistung für die Parteientschädigung wird als gegenstandslos geworden erledigt abgeschrieben.
3. Die Entscheidgebühr wird auf Fr. 4'700.– festgesetzt.
4. Die Gerichtskosten werden der Klägerin auferlegt und mit dem von ihr geleisteten Vorschuss verrechnet. Der nicht beanspruchte Teil des Vorschusses wird der Klägerin zurückerstattet.
5. Die Klägerin wird verpflichtet, den Beklagten 1-4 eine Parteientschädigung von insgesamt Fr. 8'500.– (inkl. Mehrwertsteuer) zu bezahlen.
6. (Schriftliche Mitteilung).
7. (Rechtsmittel/Berufung).

Berufungsanträge:

Der Klägerin und Berufungsklägerin (act. 51 S. 2):

- "1. Der Beschluss des Bezirksgerichts Zürich vom 19.01.2023 (CG200006-L) sei vollumfänglich aufzuheben.
2. Auf die Klage vom 16.01.2020 sei einzutreten.
3. Die Sache sei zur weiteren Behandlung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

- unter solidarischer Kosten- und Entschädigungsfolge zuzüglich
Mehrwertsteuer -"

Der Beklagten und Berufungsbeklagten (act. 59 S. 2):

I. Formelles

1. Auf die Berufung vom 14. Februar 2023 wird nicht eingetreten.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (zuzüglich Mehrwertsteuer) zulasten der Berufungsklägerin.

II. Materielles

1. Die Berufung vom 14. Februar 2023 sei vollumfänglich abzuweisen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (zuzüglich Mehrwertsteuer) zulasten der Berufungsklägerin."

Erwägungen:

I.

1. Am 17. Januar 2020 (Poststempel 16. Januar 2020) erhob die A1._____ AG, bei welcher es sich um die Rechtsvorgängerin der A._____ AG *in Liquidation* (Klägerin und Berufungsklägerin, nachfolgend Klägerin) handelt, gegen den Kanton Tessin sowie die Tessiner Gemeinden B._____ (heute Gemeinde C._____), D._____ und E._____ (Beklagten/Berufungsbeklagten, nachfolgend Beklagten) beim Bezirksgericht Zürich Arrest-Schadenersatzklage mit den eingangs genannten Rechtsbegehren (act. 2). Der Klage liegen Steuerarreste der Beklagten gegen den im Ausland wohnhaften Arrestschuldner F._____ zugrunde. Im Rahmen dieser Arreste wurden unter Berufung auf den "Durchgriff Grundsatz" alle Forderungen der Klägerin bzw. deren Rechtsvorgängerin gegenüber der G._____ Genossenschaft, Niederlassung Zürich, sowie gegenüber der an der H._____ -strasse in Zürich domizilierten I._____ Ltd. verarrestiert (act. 2 S. 8; act. 4/2 ff.). Die Steuerarreste wurden am 16. Mai 2018 durch das Stadtammann- und Betreibungsamt Zürich 1 vollzogen (act. 4/13 ff., Arreste Nr. 4 und 5-7). Die Klägerin meldete daraufhin ihren Drittanspruch an den verarrestierten Vermögenswerten an (act. 4/28a). Im Widerspruchsverfahren vor dem Kantonsgericht Zug zogen die

Beklagten, welche als Kläger auftraten, die Steuerarreste zurück (act. 4/35a und 4/39a ff.), erliessen indes umgehend neue identische Arrestbefehle (act. 4/31a ff., Arrest Nr. 8-10 und 11). Die erneut angestregte Widerspruchsklage der Beklagten wies das Kantonsgericht Zug am 7. Dezember 2018 ab und entliess die verarrestierten Gegenstände aus dem Arrestbeschlagnahme (act. 4/43a und 4/45a). Die Klägerin ist der Auffassung, die Verarrestierung ihrer Vermögenswerte sei unzulässig gewesen. Mit der vorliegenden Forderungsklage verlangt sie von den Beklagten gestützt auf Art. 273 Abs. 1 SchKG Schadenersatz für die durch die angeblich unrechtmässigen Arreste verursachten Folgekosten (act. 2 S. 23 ff.).

2. Die Vorinstanz holte einen Kostenvorschuss und danach die Klageantwort ein. Darin erhoben die Beklagten unter anderem die Einrede der örtlichen Unzuständigkeit (act. 9C und 22). Es folgte ein doppelter Schriftenwechsel zur Frage der Zuständigkeit (act. 29, 33, 35 und 40). Schliesslich trat die Vorinstanz mit Beschluss vom 19. Januar 2023 zufolge fehlender Zuständigkeit auf die Klage nicht ein, auferlegte die Gerichtskosten der Klägerin und verpflichtete sie zur Leistung einer Parteientschädigung an die Beklagten (act. 46 = act. 52/1 = act. 53 [Aktenexemplar]).

3. Gegen diesen Entscheid erhob die Klägerin am 14. Februar 2023 Berufung. Sie beantragt, der vorinstanzliche Beschluss sei aufzuheben, auf die Klage sei einzutreten und die Sache sei zur weiteren Behandlung an die Vorinstanz zurückzuweisen (act. 51; vgl. vorstehende Rechtsbegehren). Die Akten der Vorinstanz (act. 1-/49) wurden von Amtes wegen beigezogen. Mit Verfügung vom 17. März 2023 wurde den Beklagten Frist zur Berufungsantwort eingeräumt, welche diese am 21. April 2023 (Poststempel) erstatteten und worin sie sinngemäss beantragen, auf die Berufung sei nicht einzutreten, eventualiter sei die Berufung abzuweisen (act. 59 und 60/1-4). Die Sache erweist sich als spruchreif. Die Berufungsantwort ist der Klägerin mit dem beiliegenden Entscheid zur Kenntnisnahme zuzusenden.

II.

1.

1.1. Angefochten ist ein Nichteintretensentscheid der Vorinstanz wegen Unzuständigkeit. Dagegen ist gemäss Art. 308 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 ZPO die Berufung zulässig, wenn der Streitwert der zuletzt aufrechterhaltenen Rechtsbegehren mindestens CHF 10'000.– beträgt. Der Streitwert beläuft sich im Berufungsverfahren auf CHF 115'192.85 (act. 51 S. 3), weshalb das Streitwerterfordernis erfüllt ist. Die Berufungsschrift enthält ferner Anträge sowie eine Begründung und wurde innert 30-tägiger Rechtsmittelfrist eingereicht (Art. 311 ZPO, act. 47). Die Klägerin ist durch den angefochtenen Entscheid beschwert und zur Berufung legitimiert. Der Kostenvorschuss wurde im Berufungsverfahren fristgerecht geleistet (act. 55 f.). Damit ist auf die Berufung einzutreten.

1.2. Mit der Berufung können eine unrichtige Rechtsanwendung und eine unrichtige Feststellung des Sachverhalts geltend gemacht werden (Art. 310 ZPO); zu Letzterem zählt auch die unrichtige Anwendung des pflichtgemässen Ermessens. Die Berufung erhebende Partei trifft eine Begründungslast. Sie hat substantiiert vorzutragen, aus welchen Gründen der angefochtene Entscheid unrichtig ist und wie er geändert werden muss (BGer 4A_418/2017 vom 8. Januar 2018 E. 2.3 und 5A_111/2016 vom 6. September 2016 E. 5.3). Blosser Verweise auf die Vorakten oder Wiederholungen des bereits vor der ersten Instanz Vorgetragenen genügen den gesetzlichen Anforderungen an eine hinreichende Begründung ebenso wenig wie allgemeine Kritik am angefochtenen Entscheid bzw. an den erstinstanzlichen Erwägungen (BSK ZPO-SPÜHLER, 3. Auflage, Art. 312 N 15; ZK ZPO-REETZ/THEILER, 3. Auflage, Art. 311 N 36 f.; BGE 138 III 374 ff. E. 4 = Pra 102 [2013] Nr. 4).

1.3. Die Berufungsinstanz prüft sämtliche hinreichend substantiierten Mängel in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht frei und uneingeschränkt (BGE 138 III 374 ff. E. 4.3.1 = Pra 102 [2013] Nr. 4). Sie ist dabei weder an die Argumente der Parteien noch an die Begründung im vorinstanzlichen Entscheid gebunden, sondern wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 57 ZPO; vgl. BGE 133 II 249 ff. E.

1.4.1). Die volle Kognition der Berufungsinstanz bedeutet allerdings nicht, dass diese alle sich stellenden Fragen zu untersuchen hat, wenn die Berufung erhebende Partei diese vor der Berufungsinstanz nicht (mehr) vorträgt. Vielmehr kann sich die Berufungsinstanz – abgesehen von offensichtlichen Mängeln – auf die Beurteilung der in der schriftlichen Berufungsbegründung erhobenen Beanstandungen zu beschränken (vgl. BGE 142 III 413 ff. E. 2.2.4; BGer 4A_629/2017 vom 17. Juli 2018 E. 4.1.4; 4A_418/2017 vom 8. Januar 2018 E. 2.3). Neue Tatsachen und Beweismittel werden im Berufungsverfahren nur unter den Voraussetzungen von Art. 317 Abs. 1 ZPO berücksichtigt.

2. Strittig ist, ob Art. 273 SchKG beim Steuerarrest Anwendung findet, und, sofern dies zu bejahen ist, ob Abs. 2 der Bestimmung einen Gerichtsstand am Ort der verarrestierten Vermögenswerte begründet.

2.1. Die Klägerin bejahte vor Vorinstanz die Anwendung von Art. 273 SchKG und hielt dafür, Abs. 2 der Bestimmung sehe einen Gerichtsstand am Arrestort vor. Dieser befinde sich bezüglich der bei der G._____ Genossenschaft, Niederlassung Zürich, sowie der bei der I._____ Ltd. an der H._____ -strasse in Zürich verarrestierten Vermögenswerte der Klägerin in Zürich (act. 2 Rz II/2 und 5, act. 29 Rz 12 ff. und act. 35 Rz 7 ff.).

2.2. Die Beklagten vertraten dagegen die Auffassung, die Klägerin müsse ihre Schadenersatzforderung aus Steuerarrest gegen die Beklagten als kantonale oder kommunale öffentlich-rechtliche Körperschaften nach den Bestimmungen des Tessiner Verantwortlichkeitsgesetzes *Legge sulla responsabilità civile degli enti pubblici e degli agenti pubblici* vom 24. Oktober 1988 (LResp) geltend machen. Den Arresten lägen öffentlich-rechtliche Forderungen der Beklagten als Steuerbehörden zugrunde, welche nicht von Zivilgerichten zu beurteilen seien. In Zürich bestehe kein Gerichtsstand, weil gemäss Art. 22 LResp Klagen gegen den Kanton Tessin am Kantonshauptort und solche gegen andere Tessiner öffentlich-rechtliche Körperschaften an den Sitzen derselben zu erheben seien; dies lege in Bezug auf den Kanton auch Art. 10 Abs. 1 lit. d ZPO fest (act. 22 N 10 ff., act. 33 N 7 ff. act. 40 N 7 ff.).

3. Die Vorinstanz erwog zur Frage der Geltung von Art. 273 SchKG beim Steuerarrest, gemäss einem Teil der Lehre seien die Bestimmungen zum SchKG-Arrest auch auf den Steuerarrest anwendbar und die Steuerbehörde hafte danach wie jede andere Gläubigerin für allfälligen Schaden, der dem Schuldner infolge eines ungerechtfertigten Steuerarrests entstanden sei (act. 53 S. 6 f; mit diversen Hinweisen). Demgegenüber vertrete STOFFEL die Auffassung, es sei offen, ob die Schadenersatzpflicht gemäss Art. 273 SchKG auch für ungerechtfertigte Steuerarreste gelte oder ob die Regeln der Staatshaftung zur Anwendung kämen (act. 53 S. 6, mit Hinweis auf BSK SchKG II-STOFFEL, 3. Auflage 2021, Art. 273 N 5a). Die Vorinstanz berief sich im Weiteren auf RAJOWER. Dieser habe sich auf den Standpunkt gestellt, die Arrest-Schadenersatzklage sei beim Steuerarrest nicht anwendbar, weil er der Sicherstellung einer öffentlich-rechtlichen Forderung diene und ein Rechtsverhältnis beschlage, bei welchem der Staat nicht als ein dem Bürger gleichgeordnetes (privatrechtliches) Rechtssubjekt, sondern in der Gestalt einer mit Hoheitsgewalt ausgestatteten Behörde gegenüberetrete. Die Steuerbehörde agiere nicht wie ein gewöhnlicher Gläubiger, sondern sei selbst Arrestbehörde. Da die Steuerforderung und der Sicherstellungsgrund in einem speziellen verwaltungsrechtlichen Verfahren und nicht vom Zivilgericht zu überprüfen seien, könne es nicht sein, dass ein Zivilgericht im Schadenersatzprozess ebendiese Arrestvoraussetzungen überprüfe. Es kämen daher die öffentlich-rechtlichen Vorschriften der Staatshaftung zur Anwendung (act. 53 S. 7 mit Verweis auf RAJOWER, ZZZ 2006, S. 381 ff.). Die Vorinstanz hielt die Meinung von *Rajower* für überzeugend. Es leuchte nicht ein, weshalb bei einer Schadenersatzklage für einen ungerechtfertigten Steuerarrest das Zivilgericht den Arrestgrund (recte: Arresttitel bzw. Steuerforderung und Sicherstellungsgrund) überprüfen solle und die zivilrechtlichen Verfahrensvorschriften zur Anwendung gelangen sollen. Auch sei das Bundesgericht implizit davon ausgegangen, es seien die Verantwortlichkeitsgesetze des Bundes oder der jeweiligen Kantone anzuwenden, wenn die Schadenersatzforderung auf einer öffentlich-rechtlichen Forderung beruhe (act. 53 S. 6 ff. mit Verweis auf BGer 2C_860/2018 vom 15. Oktober 2018 E. 2.3).

4.

4.1. Die Klägerin hält in der Berufung an ihrer vor Vorinstanz vertretenen Ansicht, Art. 273 SchKG sei im Steuerarrest anwendbar, fest. Beim Steuerarrest bestünden zwar gegenüber dem SchKG-Arrest einige Besonderheiten, welche jedoch die Anwendbarkeit von Art. 273 SchKG nicht betreffen (act. 51 S. 6 mit Verweisen). Die Klägerin rügt, die Vorinstanz verletze Art. 49 und 122 BV, wenn sie annehme, es gelte das Tessiner Verantwortlichkeitsgesetz. Dabei handle es sich um ein dem Bundesrecht nachgehendes kantonales Gesetz, das Art. 273 SchKG nicht derogieren könne. Der Bund verfüge gemäss Art. 122 BV über eine umfassende Gesetzgebungskompetenz auf dem Gebiet des Zivil- und Zivilprozessrechts, weshalb in diesen Bereichen kein Raum für kantonales Recht bestehe. Das SchKG umfasse eine abschliessende bundesrechtliche Vollstreckungsordnung, von welcher die Kantone nicht abweichen könnten (act. 51 S. 8 ff.). Auch das Tessiner Verantwortlichkeitsgesetz schliesse in Art. 2 seine Anwendung aus, wenn die Haftung von öffentlich-rechtlichen Körperschaften durch Bundesrecht geregelt sei. Das Tessiner Appellationsgericht habe im Zusammenhang mit einer Schadenersatzklage gestützt auf Art. 5 SchKG bestätigt, die Forderung sei zu Recht nicht auf der Grundlage des Verantwortlichkeitsgesetzes beurteilt worden (act. 51 S. 10 f.). Beim Arrest bedürften Privilegien des Staates gegenüber anderen Gläubigern einer gesetzlichen Grundlage (act. 51 S. 15).

4.2. Die Beklagten wenden in der Berufungsantwort ein, die Berufung sei nicht hinreichend begründet, weil sich die Klägerin darauf beschränke, ihre bereits vor Vorinstanz vertretene abweichende Rechtsauffassung zu wiederholen (act. 59 Rz 7 ff.). Die Rechtsauffassung der Vorinstanz, Schadenersatzansprüche gegen die Steuerbehörden aus Steuerarresten seien ausschliesslich nach den jeweiligen Verantwortlichkeitsgesetzen und nicht nach Art. 273 SchKG geltend zu machen, könne sich auf einen nicht unwesentlichen Teil der Lehre (act. 59 Rz 14 ff.; mit Hinweisen in Rz 15) sowie die Rechtsprechung anderer Kantone (act. 59 Rz 22) stützen. Auch lasse sich aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung keinesfalls die (unrichtige) Rechtsmeinung der Klägerin ableiten. Das Bundesgericht unterscheide beim Haftungsanspruch klar, ob der Staat als Subjekt des Zivilrechts oder

als übergeordnetes Subjekt auftrete. Nur im ersten Fall sei die Schadenersatzklage gemäss Art. 273 SchKG zulässig (act. 59 Rz 23 ff., 38 ff. und Rz 67 ff.). Könne man im Übrigen in einer Rechtsfrage geteilter Meinung sein, liege keine unrichtige Rechtsanwendung vor und sei die Berufung abzuweisen (act. 59 Rz 34). Die Anwendbarkeit des Tessiner Verantwortlichkeitsgesetzes ergebe sich hauptsächlich aus der Tatsache, dass das Bewilligen und der Vollzug des Steuerarrestes nicht im SchKG geregelt seien, weshalb sich die Haftung nicht danach richten könne (act. 59 Rz 51 ff.).

4.3. Auf weitere Vorbringen der Parteien ist, sofern notwendig, im Nachfolgenden einzugehen.

5.

5.1. Die örtliche und sachliche Zuständigkeit des Gerichts ist Prozessvoraussetzung (Art. 59 Abs. 1 lit. b ZPO) und von Amtes wegen zu prüfen (Art. 60 ZPO). Die Parteien sind sich uneinig, ob Art. 273 SchKG im Steuerarrest Anwendung findet und ob sich aus Abs. 2 der Bestimmung ein Gerichtsstand in Zürich ergibt. Nachdem die Vorinstanz mangels Zuständigkeit auf die Klage nicht eingetreten ist, sind diese strittigen Rechtsfragen im Berufungsverfahren zu klären. Der Antrag der Beklagten, auf die Berufung sei zufolge ungenügender Begründung nicht einzutreten, ist nicht zu schützen.

5.2. Der Steuerarrest stellt eine besondere Form des Arrests dar, mit welcher eine definitive oder eine provisorische Fiskalforderung gesichert wird. Private und öffentlich-rechtliche Geldleistungen (zu Letzteren zählen die Steuern) sind ausschliesslich auf dem Wege der Schuldbetreibung zu vollstrecken (Art. 38 SchKG). Die Vollstreckung richtet sich nach den Bestimmungen des Schuldbetreibungsrechtes, soweit nicht besondere straf- oder fiskalrechtliche Bestimmungen zum Zuge kommen. Die Kantone sind nicht befugt, eigene Vollstreckungsmassnahmen vorzusehen (BGE 134 I 293 ff. E. 3.2; BGer 5A_45/2018 vom 18. Juli 2018 E. 3.2.2). Öffentlich- und privat-rechtliche Forderungen sind in der Vollstreckung grundsätzlich gleichgestellt (5A_45/2018 vom 18. Juli 2018 E. 3.2.2). Das Bundesgericht, ein Grossteil der neueren Lehre sowie die Kammer befürworten die grundsätzliche Anwendung von Art. 271 ff. SchKG im Steuerarrest, wobei die be-

sonderen steuerrechtlichen Bestimmungen als *lex specialis* den SchKG-Normen vorgehen; *lex specialis* zu Art. 271 ff. SchKG besteht dabei hauptsächlich wie nachfolgend dargelegt bei den Arrestgründen und Arrestbehörden (BGE 148 III 138 ff. E. 3.5.1; BGer 5A_149/2018 vom 13. Dezember 2018 E. 3.1.1; OGer ZH PS170127 vom 26. Januar 2018 E. 4.3.1; FREY, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundesteuer, 4. Auflage 2022, Art. 170 N 3, FREY, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Auflage 2022, Art. 78 N 40; BSK SchKG II-STOFFEL, Art. 273 N 4 f.; MORALES SANCHO, Die SchKG-Schadenersatzklagen im Einzelnen, ZPR - Schriften zum Schweizerischen Zivilprozessrecht, 2020, N 259 ff.; REISER, Der Steuerarrest, ZZZ 2017 S. 70; vgl. dazu auch nachfolgend E. 5.3. f.). Während dem Bund die Normierung des Vollstreckungsrechts obliegt, bezeichnen die Kantone die richterlichen Behörden, welche für die im SchKG dem Gericht zugewiesenen Entscheidungen zuständig sind (Art. 23 SchKG). Der vorliegende Fall bietet keinen Anlass, im Grundsatz von der überwiegend vertretenen Rechtsauffassung und der bisherigen Rechtsprechung der Kammer abzuweichen. Art. 273 SchKG findet daher im Steuerarrest Anwendung, sofern keine anderslautende eidgenössische fiskalische Regelung besteht oder eine eidgenössische Bestimmung die Kantone berechtigt, eine abweichende Regelung zu treffen.

5.3. Gemäss den eidgenössischen Steuergesetzen bestehen beim Fiskalarrest gewisse Besonderheiten, welche von den Kantonen übernommen werden können (Art. 78 StHG). So ist die Sicherstellungsverfügung der Steuerbehörde dem Arrestbefehl in Sinne von Art. 274 SchKG gleichgestellt (Art. 169 f. DBG; zur Doppelfunktion der Sicherstellungsverfügung und zum Verhältnis Sicherstellungsverfügung und Arrestbefehl: BGE 145 III 30 ff. E. 7.3.2). Zudem beurteilen sich die Arrestgründe im Steuerarrest nicht nach Art. 271 SchKG, sondern sind in den Steuergesetzen geregelt (vgl. Art. 169 Abs. 1 DBG). Als weitere Besonderheit waltet als Arrestbehörde die für den Erlass der Sicherstellungsverfügung zuständige Steuerbehörde und nicht das in Art. 272 SchKG vorgesehene Gericht am Betreibungsort oder am Ort, wo sich die zu verarrestierenden Vermögenswerte befinden. Schliesslich kann beim Steuerarrest gegen die Sicherstellungsverfügung

keine Einsprache im Sinne von Art. 278 SchKG erhoben werden (Art. 78 StHG, BGE 145 III 30 ff. E. 7.3.1 f.; BGE 143 III 573 ff. E. 4.1.1; FREY, Art. 170 DBG N 3; REISER, a.a.O., S. 72; OGer ZH PS170127 vom 26. Januar 2018 E. 4.3.1). Das Tessiner Steuergesetz kennt diese Besonderheiten ebenfalls. Danach gilt die Sicherstellungsverfügung der kantonalen oder kommunalen Steuerbehörden als Arrestbefehl nach Art. 274 SchKG und liegt in Abweichung von Art. 271 SchKG ein Arrestgrund vor, wenn der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz hat oder der Bezug der Steuern gefährdet scheint (Art. 248 f. *Legge Tributaria* vom 21. Juni 1994 [LT]). Die Beklagten treten damit im Steuerarrest (gleich wie die Bundesbehörden bei der direkten Bundessteuer) zugleich als Gläubigerinnen und Arrestbewilligungsinstanzen auf. Auch nach Tessiner Steuerrecht ist die Einsprache gegen die Sicherstellungsverfügung ausgeschlossen (Art. 249 Abs. 2 LT).

5.4. Die genannten Besonderheiten im Tessiner Steuerrecht betreffen damit nicht das Institut der Arrest-Schadenersatzklage. Über die Besonderheiten hinausgehende Abweichungen vom SchKG-Arrest sind restriktiv zu handhaben und bedürfen grundsätzlich einer bundesrechtlichen Sonderregelung. Im Bundesgesetz über die direkten Bundessteuern fehlt indes eine von Art. 273 SchKG abweichende Bestimmung. Auch besteht keine Delegationsnorm zugunsten der Kantone im Steuerharmonisierungsgesetz mit Bezug auf die Arrest-Schadenersatzklage. Hätte der Bundesgesetzgeber Schadenersatzansprüche der Arrest-Geschädigten beim Steuerarrest unter Ausschluss von Art. 273 SchKG den eidgenössischen oder kantonalen Verantwortlichkeitsgesetzen unterstellen wollen, hätte er bei der Normierung des Steuerarrestes ohne Weiteres eine entsprechende Sonderregelung treffen können. Davon hat er abgesehen, wofür nachvollziehbare Gründe vorliegen. So leuchtet nicht ein, weshalb die vorgenannten Besonderheiten des Steuerarrests dazu führen sollen, dem Geschädigten den Haftungsanspruch gemäss Art. 273 SchKG zu versagen. Denn aus Sicht des (Dritt-)Geschädigten ist es einerlei, ob der Schaden durch einen SchKG- oder Steuerarrest verursacht wurde. Auch schiene der Anspruch der Geschädigten auf Gleichbehandlung im Schadenfall in Anbetracht der unterschiedlich ausgestalteten kantonalen Verantwortlichkeitserlasse gefährdet. Sachliche Gründe oder schützenswerte Interessen, den Geschädigten bezüglich seiner Schadenersatzansprüche

anders zu behandeln als den Geschädigten im SchKG-Arrest und auf die materiellen Haftungsansprüche in den kantonalen oder eidgenössischen Verantwortlichkeitsgesetze zu verweisen, vermögen auch die Beklagten nicht aufzuzeigen.

5.5. Die gegenteilige, sich massgeblich auf RAJOWER stützende Auffassung überzeugt nicht. Die Überlegung, die dem Arrest zugrunde liegende öffentlich-rechtliche Natur der Forderung erheische, dass eine Schadenersatzklage nach dem jeweiligen öffentlich-rechtlichen Haftungsrecht, welchem die verfügende Verwaltungsbehörde angehört, und von den zuständigen öffentlich-rechtlichen Instanzen zu beurteilen ist, unterscheidet ungenügend zwischen dem Arresttitel bzw. der Forderung auf Bezahlung einer definitiven oder provisorischen Steuerforderung einerseits und der Forderung auf Schadenersatz gemäss Art. 273 SchKG andererseits. Der Steuerarrest stellt - wie der SchKG-Arrest nach Art. 274 SchKG - bloss eine provisorische Sicherungsmassnahme für Steuerforderungen dar. Die Sicherstellungsverfügung fällt dahin, wenn der Arrest nicht fristgerecht prosequiert wird. Die Prosequierung erfolgt auch beim Steuerarrest durch Klageerhebung und anschliessende Betreuung oder direkt durch Betreuung (BGE 138 III 528 ff. E. 4). Als Klageerhebung im Sinne von Art. 279 Abs. 1 SchKG gilt die Einleitung eines Veranlagungs-, Nachsteuer- oder Bussenverfahrens sowie der Erlass der Sicherstellungsverfügung. Die Entscheide in diesen Verwaltungsverfahren sind ausschliesslich auf dem *verwaltungsrechtlichen Wege* anzufechten, im Falle einer Sicherstellungsverfügung unter explizitem Ausschluss der Einsprache an das Zivilgericht (Art. 278 SchKG; vgl. auch Art. 79 SchKG bei Erhebung des Rechtsvorschlags). Nur solchermassen rechtskräftige (Verwaltungs-)Entscheide sind in der Betreuung den vollstreckbaren gerichtlichen Urteilen gemäss Art. 80 SchKG gleichgestellt und führen zur Beseitigung des Rechtsvorschlags. Die materielle Beurteilung des Arresttitels erfolgt somit in der Arrest-Prosequierung (Art. 280 Ziff. 1 SchKG; BGE 145 III 30 ff. E. 7.3.3 und 143 III 573 ff. E. 4.1; BGer 5A_559/2020 vom 19. April 2021 E. 2.2 ff. und 5A_45/2018 vom 18. Juli 2018 E. 3.2.2; FREY, Art. 78 StHG N 32 ff.; FREY, Art. 165 DBG N 16 und Art. 170 DBG N 32; REISER, a.a.O., S. 72).

Die materiell-rechtliche Klage von Art. 273 SchKG dagegen dreht sich um den zufolge des Arrests entstandenen Schaden. Das Zivilgericht hat nicht den Arresttitel, sondern die Anspruchsvoraussetzungen des Kausalzusammenhangs, der Widerrechtlichkeit und des Schadens nach den Grundsätzen des zivilen Haftpflichtrechts materiell zu beurteilen (vgl. VOCK/MEISTER, SchKG-Klagen nach der Schweizerischen ZPO, § 30 S. 319 ff.; MEIER-DIETERLE, Klagen und Rechtsbehelfe im Schuldbetreibungs- und Konkursrecht, S. 698 ff.; BSK SchKG II-STOFFEL, Art. 273 N 26). Bei der Prüfung der Widerrechtlichkeit des Arrests ist das Zivilgericht mit Ausnahme nichtiger Entscheide an die rechtskräftig festgestellte Steuerforderung gebunden. Denn grundsätzlich anerkennen alle schweizerischen Gerichte und Verwaltungsbehörden gegenseitig ihre rechtskräftigen Entscheidungen (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Auflage 2020, N 1740–1742, unter Hinweis auf insbesondere BGE 138 III 193 ff. E. 3.2 und BGE 130 III 430 ff. E. 3.3; vgl. auch TANNER, Wiedererwägung, Revision von ursprünglich fehlerhaften und Anpassung von nachträglich fehlerhaft gewordenen Verwaltungsverfügungen, Zürich/Basel/Genf 2021, N 62). Dass die Steuerentscheide der Beklagten an einem besonders schweren, leicht erkennbaren und die Rechtssicherheit gefährdenden Mangel leiden und daher nichtig sind, wurde von keiner Seite vorgetragen. Die Argumentation der Vorinstanz leuchtet vor diesem Hintergrund nicht ein. Gemäss Tessiner Verantwortlichkeitsgesetz wäre die Haftungsklage im Übrigen im Anschluss an ein verwaltungsrechtliches Einleitungsverfahren entgegen der Auffassung der Beklagten nicht bei einer Verwaltungsinstanz, sondern beim ordentlichen Zivilgericht (am Sitz der beklagten öffentlich-rechtlichen Körperschaft) einzureichen (Art. 22 LResp; vgl. auch § 22 Abs. 1 HG ZH), welches den Schadenersatzanspruch nach zivilrechtlichen Grundsätzen beurteilen würde.

5.6. Der von den Beklagten angerufene Entscheid des Tessiner Appellationsgerichts führt zu keinem anderen Ergebnis. Der Entscheid betraf keine Klage gemäss Art. 273 SchKG, sondern einen Anspruch aus Art. 5 SchKG (vgl. BGer 6B_48/2018 vom 7. Juni 2018 E. 1.3). Ebenso lässt sich aus BGer 2C_860/2018 vom 15. Oktober 2018 E. 2.3 nichts anderes folgern. Ihm lag eine dem Bund zugesprochene Entschädigung in einem handelsgerichtlichen Verfahren zugrunde.

Das Bundesgericht hielt fest, bei einem Arrest, der auf einer zivilrechtlichen Forderung beruhe, gelange die Haftung nach Art. 273 SchKG zur Anwendung. Die Frage der Zuständigkeit des Zivilgerichts bei einer Schadenersatzklage, die auf einer Steuerforderung beruht, musste es gerade nicht behandeln. Das Bundesgericht äusserte sich nicht zum Steuerarrest, sondern hielt lediglich fest, damit eine Schadenersatzklage nach Art. 273 SchKG gegen das Gemeinwesen im Einzelfall unter bestimmten Umständen überhaupt öffentlich-rechtlicher Natur sein könnte (wie dies im zu beurteilenden Fall behauptet worden war), sei prima vista vorausgesetzt, dass die betreffende Forderung, für welche ein Arrest erwirkt worden war, öffentlich-rechtlicher Natur sei. Ob sich diesfalls etwas an der Anwendbarkeit von Art. 273 SchKG ändern würde, ist damit offensichtlich nicht gesagt.

5.7. Zusammenfassend gilt Art. 273 Abs. 1 SchKG auch im Steuerarrest.

6. Zu klären bleibt, ob die Schadenersatzklage gestützt auf Art. 273 Abs. 2 SchKG in Zürich erhoben werden kann.

6.1. Die Vorinstanz argumentierte in ihrer Eventualbegründung, selbst wenn Art. 273 SchKG anwendbar wäre, liesse sich aus Abs. 2 kein Gerichtsstand in Zürich ableiten. Beim Steuerarrest amte ausschliesslich die für die Sicherstellungsverfügung zuständige Steuerbehörde als Bewilligungsinstanz. Es gebe deshalb kein Arrestgericht am Betreibungsort oder am Ort, wo sich die Vermögensgegenstände befänden. Beim Steuerarrest liege der Arrestort immer am Sitz der Bewilligungsbehörde (act. 53 S. 8).

6.2. Die Klägerin ist der Ansicht, Art. 273 Abs. 2 SchKG eröffne einen Gerichtsstand am Ort der verarrestierten Vermögenswerte. Die Vorinstanz ver falle in Willkür und missachte Art. 273 Abs. 2 sowie Art. 52 SchKG, wenn sie annehme, beim Steuerarrest befinde sich der Arrestort stets am Sitz der Bewilligungsbehörde. Dieser liege gemäss Art. 52 SchKG ebenso am Belegenheitsort der Arrestgegenstände (act. 51 S. 16 ff.).

6.3. Die Beklagten verneinten vor Vorinstanz einen Gerichtsstand in Zürich (act. 33 Rz 18). In der Berufungsantwort haben sie sich dazu nicht mehr näher geäussert.

6.4. Gemäss Art. 273 Abs. 2 SchKG kann die Schadenersatzklage auch beim Gericht des Arrestorts eingereicht werden. Die Bestimmung lässt offen, ob mit Arrestort ausschliesslich der Sitz der Bewilligungsbehörde oder auch der Belegenheitsort der verarrestierten Vermögenswerte (Vollstreckungsort) gemeint ist. Die Arreste wurden vorliegend im Kanton Tessin an den jeweiligen Sitzen der Beklagten bewilligt, jedoch in der Stadt Zürich vollstreckt. Lehre und Praxis haben sich bisher mit der Frage des Gerichtsstands einer Steuerarrest-Schadenersatzklage nicht eingehend befasst. Art. 273 Abs. 2 SchKG ist deshalb vor dem Hintergrund der Besonderheit der Bewilligungsbehörde beim Steuerarrest auszulegen. Dabei muss das Gesetz in erster Linie aus sich selbst heraus, das heisst nach dem Wortlaut, Sinn und Zweck und den ihm zugrunde liegenden Wertungen auf der Basis einer teleologischen Verständnismethode ausgelegt werden. Gefordert ist die sachlich richtige Entscheidung im normativen Gefüge, ausgerichtet auf ein befriedigendes Ergebnis der ratio legis (BGer 5A_841/2017 vom 18. Dezember 2018 E. 5.1; BGE 144 III 29 ff. E. 4.4.1).

6.5. Die Auffassung der Vorinstanz, als Arrestort müsse der Sitz der Bewilligungsbehörde gelten und die Klage könne nur dort erhoben werden, überzeugt aufgrund des normativen Gefüges nicht. Die Vorinstanz übersieht, dass für die materiell-rechtliche Steuerarrest-Schadenersatzklage subsidiär die Bestimmungen des Zivilprozessrechts über die ordentlichen Gerichtsstände gelten (Art. 46 ZPO; vgl. BENNO STRUB, in: Fischer/Luterbacher [Hrsg.], Haftpflichtkommentar, Zürich/

St. Gallen 2016, Art. 273 SchKG N 25 f.). Da der Arrest eine vorsorgliche Massnahme darstellt, besteht nach Art. 37 ZPO (als lex specialis zu Art. 36 ZPO) ein Gerichtsstand am Sitz der beklagten Partei oder am Ort, wo die vorsorglichen Massnahmen angeordnet wurden (vgl. BK ZPO I-MARTI, Art. 37 N 1; VOCK/MEISTER, a.a.O., § 30 S. 321). Daraus resultieren zunächst Gerichtsstände an den vier Tessiner Sitzen der Beklagten. Im Weiteren kann die Klage gegen einfache Streitgenossen im Sinne von Art. 71 ZPO, zu welchen die Beklagten zählen, gemäss Art. 15 ZPO am Sitz einer Beklagten erhoben werden. Die Beklagten können deshalb bereits aufgrund der zivilprozessualen Gerichtsstandsregeln nicht für sich beanspruchen, an ihrem jeweiligen Sitz eingeklagt zu werden.

6.6. Die Formulierung *"..kann auch beim Gericht des Arrestorts eingereicht werden."* lässt darauf schliessen, dass dem Geschädigten neben den ordentlichen Gerichtsständen ein zusätzlicher Gerichtsstand eingeräumt werden soll, der eng mit dem Arrest verbunden ist. Dieser Wille des Gesetzgebers wird in der Botschaft über die Änderung des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 8. Mai 1991 zu Art. 273 SchKG mit der folgenden Bemerkung klargelegt: *"Mit der Änderung in Absatz 2 wird verdeutlicht, dass für die Schadenersatzklage der Gerichtsstand des Arrestorts alternativ neben dem ordentlichen am Wohnsitz des Beklagten zur Verfügung steht"* (vgl. BBl 1991 III 168). Im Bundesfiskalrecht (DBG und StHG) fehlt eine Sondernorm zum Gerichtsstand der Arrest-Schadenersatzklage. Dies spricht dafür, dass der Gesetzgeber keine von Art. 273 Abs. 2 SchKG abweichende Regelung im Steuerarrest schaffen wollte, sondern neben dem Sitz der beklagten Steuerbehörde einen zusätzlichen Arrest-Gerichtsstand vorsah. Der Arrestort knüpft folglich auch beim Steuerarrest nicht ausschliesslich am Ort der Bewilligungsbehörde an, sondern es ist zur Bestimmung des Arrestorts wie im SchKG-Arrest auf Art. 272 Abs. 1 i.V.m. Art. 52 SchKG zurückzugreifen. Danach befindet sich der Arrestort bei im Ausland wohnenden Schuldnern (gewöhnlich) am Ort der zu verarrestierenden Vermögenswerte (KUKO SchKG-BOLLIGER/JEANNERET, Art. 52 N 1 ff.). Da die Arrest-Schadenersatzklage naturgemäss voraussetzt, dass der Arrest vollstreckt wurde, führt dies zum Gerichtsstand am Ort, an welchem sich die verarrestierten Vermögenswerte befinden.

6.7. Art. 273 Abs. 2 SchKG gilt somit im Steuerarrest gleichermassen wie im SchKG-Arrest und begründet einen Gerichtsstand am Ort der verarrestierten Vermögenswerte. Die vom Arrest adressierten zwei Banken befinden sich in der Stadt Zürich, wo auch die Arrestbefehle vollstreckt wurden (zur Arrestvollstreckung bei Forderungen gegenüber Banken: BGE 140 III 512 ff. E. 3.2; HANS FREY, Sicherstellungsverfügung und Arrestbefehl im Gesetz über die direkte Bundessteuer, in: Schriften zum Steuerrecht, Zürich 2009, S. 233; BSK SchKG II-STOFFEL, Art. 272 N 48). Die Vorinstanz trat daher zu Unrecht auf die Klage mangels Zuständigkeit nicht ein.

7. Die Berufung ist aus diesen Gründen gutzuheissen. Der Beschluss der Vorinstanz ist aufzuheben und die Sache ist gestützt auf Art. 318 Abs. 1 lit. c Ziff. 1 ZPO zur Durchführung des Verfahrens an die Vorinstanz zurückzuweisen.

III.

Es handelt sich um eine vermögensrechtliche Streitigkeit. Der Streitwert beträgt CHF 115'192.85 (act. 51 S. 3). Die Gerichtsgebühr für das Berufungsverfahren ist gestützt auf §§ 4 und 12 GebV OG zu bemessen und in Berücksichtigung des Streitwerts, des Zeitaufwands und der Schwierigkeit der Sache auf CHF 7'000.– zu reduzieren. Da die Klägerin obsiegt, sind die Kosten des Berufungsverfahrens den Beklagten aufzuerlegen, unter solidarischer Haftung jeder einzelnen für den ganzen Betrag (Art. 106 Abs. 1 und 3 ZPO). Zudem sind die Beklagten gestützt auf §§ 4 und 13 Abs. 4 AnwGebV solidarisch zu verpflichten, der Klägerin für das Berufungsverfahren eine Parteientschädigung CHF 5'000.– zu bezahlen. Ein Mehrwertsteuerzuschlag ist nicht geschuldet, da die Klägerin mehrwertsteuerpflichtig (vgl. www.uid.admin.ch) und somit zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (vgl. BGer 4A_465/2016 vom 15. November 2016 E. 3.2.3; Kreisschreiben der Verwaltungskommission des Obergerichts über die Mehrwertsteuer vom 17. Mai 2006, Ziff. 2.1.1).

Es wird erkannt:

1. Die Berufung wird gutgeheissen. Der Beschluss des Bezirksgerichts Zürich vom 19. Januar 2023 wird aufgehoben und die Sache wird im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
2. Die zweitinstanzliche Entscheidgebühr wird auf CHF 7'000.– festgesetzt und aus dem von der Berufungsklägerin geleisteten Vorschuss bezogen. Die Berufungsbeklagten 1-4 werden solidarisch verpflichtet, der Berufungsklägerin CHF 7'000.– zurückzuzahlen.
3. Die Berufungsbeklagten 1-4 werden solidarisch verpflichtet, der Berufungsklägerin eine Parteientschädigung von CHF 5'000.– zu bezahlen.

4. Schriftliche Mitteilung an die Parteien, an die Berufungsklägerin unter Beilage eines Doppels der Berufungsantwort (act. 59), sowie an das Bezirksgericht Zürich, je gegen Empfangsschein.

Nach unbenütztem Ablauf der Rechtsmittelfrist gehen die erstinstanzlichen Akten an die Vorinstanz zurück.

5. Eine **Beschwerde** gegen diesen Entscheid an das Bundesgericht ist innert **30 Tagen** von der Zustellung an beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, einzureichen. Zulässigkeit und Form einer solchen Beschwerde richten sich nach Art. 72 ff. (Beschwerde in Zivilsachen) oder Art. 113 ff. (subsidiäre Verfassungsbeschwerde) in Verbindung mit Art. 42 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (BGG).

Dies ist ein Zwischenentscheid im Sinne von Art. 92 BGG.

Es handelt sich um eine vermögensrechtliche Angelegenheit. Der Streitwert beträgt CHF 115'192.85.

Die Beschwerde an das Bundesgericht hat keine aufschiebende Wirkung.

Obergericht des Kantons Zürich
II. Zivilkammer

Die Vorsitzende:

Der Gerichtsschreiber:

lic. iur. E. Lichti Aschwanden

MLaw S. Widmer

versandt am: