

Rechtsmittel und Rechtsbehelfe beim Arrest unter besonderer Berücksichtigung des Steuerarrestes und des Arrestes nach Art. 39 Abs. 1 LugÜ

von Dr. iur. Ivo W. Hungerbühler, LL.M., Rechtsanwalt in Zürich

I. Einleitung

Mit dem Arrest kann ein Gläubiger überfallartig Vermögen seines Schuldners blockieren und einer bereits eingeleiteten oder erst noch bevorstehenden Zwangsvollstreckung zuführen. Zweck des Arrestes ist somit die Sicherung der Zwangsvollstreckung¹. Die verfassungsrechtliche Grundlage liegt in der Rechtsschutzgarantie von Art. 29 BV. Ein effektiver Rechtsschutz ist nämlich nur dann gewährleistet, wenn der Staat als Träger der Justizhoheit mittels einem so genannten einstweiligen Rechtsschutz sicherstellt, dass die lange Dauer des Erkenntnis- und/oder Vollstreckungsverfahrens die Rechtsverwirklichung nicht illusorisch macht². Ist ein einstweiliger Rechtsschutz vom Staat nicht erhältlich, darf der Gläubiger zum Zwecke der Sicherung seiner Forderungen zur Selbsthilfe greifen und Vermögenswerte des Schuldners mit einem Privatarrrest belegen (Art. 52 Abs. 3 OR)³. Der Privatarrrest muss dann aber unverzüglich durch einen gerichtlichen Arrest ‹prosequiert› werden⁴.

Für den Schuldner sowie allfällige Drittbetroffene stellt der Arrest je nach den Umständen einen sehr schweren Eingriff in ihre Rechtspositionen dar. Das Recht schützt die Interessen dieser Arrestbetroffenen auf zwei Ebenen: Einerseits definiert es die Voraussetzungen für einen Arrest eng und schreibt für die Arrestbewilligung und den Arrestvollzug ein genaues Verfahren vor. Andererseits gibt es den Arrestbetroffenen die Möglichkeit, sich präventiv mit einer Schutzschrift vor einem Arrest zu schützen oder sich nachträglich mit einem Rechtsmittel gegen die Arrestbewilligung und den Arrestvollzug zu wehren⁵. Im vorliegenden Aufsatz sollen die dem Schuldner und Dritten zustehenden Rechtsmittel näher erläutert werden (vgl. unten V). Auf die Arrestvoraussetzungen (vgl. unten II), die Arrestbewilligung (vgl. unten III) und den Arrestvollzug (vgl. unten IV) wird nur insoweit eingegangen, als es zum besseren Verständnis der Rechtsmittelordnung erforderlich ist. Betreffend das Institut der Schutzschrift sei auf die Monographien von *Günge- rich* und *Hess-Blumer* verwiesen⁶.

II. Die Arrestvoraussetzungen

A. Allgemeines

Der Arrest ist im SchKG und im eidgenössischen und kantonalen Steuerrecht ausdrücklich vorgesehen. Im Lugano-Übereinkommen ist von einer ‹Sicherungs-massnahme› die Rede (Art. 39 LugÜ). Die inhaltliche Ausgestaltung dieser Sicherungs-massnahme erfolgt durch das autonome schweizerische Recht, d.h. – wenn es um die Sicherung von Geldforderungen oder Forderungen auf Sicherheitsleistungen geht – durch das SchKG⁷. Das SchKG wurde jedoch bis heute nicht an das Lugano-Übereinkommen angepasst. In Lehre und Rechtsprechung ist deshalb umstritten, ob der Arrest (Art. 271 ff. SchKG), die provisorische Pfändung (Art. 83 Abs. 1 SchKG) oder je nach der Person des Schuldners die provisorische Pfändung oder das Güterverzeichnis (Art. 83 Abs. 1 oder Art. 162 ff. SchKG) die Sicherungs-massnahme von Art. 39 LugÜ darstellt⁸. Das Bundesgericht hat sich mit der Problematik auseinandergesetzt, doch hat es sich nicht für das eine oder andere Sicherungs-mittel ausgesprochen⁹. Gemäss einem Kreisschreiben der Verwaltungskommission des Obergerichts wird im Kanton Zürich der Arrest als Sicherungs-massnahme im Sinne von Art. 39 LugÜ herbeigezogen¹⁰. Die Mehrheit der Lehre scheint sich dieser Auffassung angeschlossen zu haben¹¹.

Es können somit drei verschiedene Arten von Arresten unterschieden werden: (I) Arrest gemäss SchKG (‹gewöhnlicher SchKG›), (II) Arrest gemäss eidgenössischem oder kantonalen Steuerrecht (‹Steuerarrest›) und (III) Arrest gemäss dem Lugano-Übereinkommen i.V.m. dem SchKG (‹Lugano-Arrest›). Alle drei Arrestformen setzen voraus, dass eine vollstreckbare Forderung (‹Arrestforderung›) vorliegt (vgl. unten II.B), dass arrestierbare Vermögenswerte (‹Arrestgegenstände›) vorhanden sind (vgl. unten II.C) und dass eine innere Rechtfertigung für den Arrest (‹Arrestgrund›) gegeben ist (vgl. unten II.D).

B. Arrestforderung

1. Allgemeines

Der Arrest dient der Sicherung von Geldforderungen und von Forderungen auf Sicherheitsleistung¹². Auf die Natur der Sicherheitsleistung kommt es nicht an. Mit dem Arrest können sowohl Forderung auf Sicherheitsleistung in Geld als auch Forderungen auf andere Sicherheitsleistung gesichert werden¹³.

2. Arrestforderung beim Arrest nach SchKG

Das SchKG gilt für privatrechtliche und öffentlich-rechtliche Forderungen¹⁴. Die Arrestforderung darf nicht pfandgedeckt (Art. 271 Abs. 1 SchKG)

und muss in der Regel fällig sein. Einzig wenn der Schuldner keinen festen Wohnsitz hat oder wenn er sich durch Beseitigung von Vermögensgegenständen oder durch Flucht der Erfüllung seiner Verbindlichkeiten zu entziehen sucht, kann auch für eine nicht fällige Forderung ein Arrest gelegt werden (Art. 271 Abs. 2 SchKG).

3. Arrestforderung beim Steuerarrest

Neben dem gewöhnlichen, ausschliesslich auf dem SchKG beruhenden Arrest steht den eidgenössischen Fiskalbehörden gemäss mehreren Spezialgesetzen der so genannte Steuerarrest zur Verfügung¹⁵. Der Steuerarrest zeichnet sich unter anderem dadurch aus, dass er nicht die Fiskalforderung selbst, sondern eine Forderung auf Sicherstellung der Fiskalforderung sichert¹⁶. Der Steuerarrest kommt somit nur zum Zuge, wenn der Steuerschuldner verpflichtet ist, Sicherheiten für eine gegen ihn gerichtete Fiskalforderung zu leisten. Die Sicherstellungspflicht des Schuldners setzt nicht voraus, dass die Fiskalforderung fällig geworden oder auch nur rechtskräftig eingeschätzt worden ist. Die Fiskalbehörde kann auch für künftige und nur mutmassliche Steuerforderungen Sicherstellung verlangen¹⁷. In diesem Fall setzt die Fiskalbehörde den mutmasslichen Steuerbetrag fest.

Weil die Vollstreckung öffentlich-rechtlicher Forderungen bundesrechtlich geregelt ist¹⁸, bedürfen die Kantone zur Einführung eines Steuerarrestes einer Ermächtigung des Bundes. In BGE 108 II 105 ff, 106 hielt das Bundesgericht fest, dass Art. 44 SchKG keine solche Ermächtigung darstellt¹⁹. Die Rechtsprechung des Bundesgericht hatte zur Folge, dass den Kantonen die Steuersicherung mittels Steuerarrest versagt blieb. Diese Schlechterstellung der kantonalen (und kommunalen) Steuern gegenüber den Bundessteuern wurde 1993 mit dem StHG beseitigt. Art. 78 StHG ermächtigt die Kantone zur Einführung von Bestimmungen über den Steuerarrest²⁰. Die Kantone haben von dieser Ermächtigung durchwegs Gebrauch gemacht²¹.

4. Arrestforderung beim Lugano-Arrest

Beim Arrest nach dem Lugano-Übereinkommen ergibt sich die Arrestforderung aus der ausländischen Entscheidung, welche gemäss dem Übereinkommen in der Schweiz auf Antrag des Gläubigers vollstreckt werden soll.

C. Arrestgegenstände

Es können nur Vermögenswerte mit Arrest belegt werden, die einer späteren Verwertung zugänglich sind. Die Arrestgegenstände müssen daher pfändbare Vermögenswerte im Sinne von Art. 92 ff. SchKG darstellen²².

D. Arrestgrund

1. Übersicht

Der Arrestgrund stellt die innere Rechtfertigung für die Beschlagnahme von Schuldnervermögen dar. Das SchKG führt in einer abschliessenden Aufzählung fünf Arrestgründe auf. Sie alle umschreiben Tatbestände, welche die Vollstreckung der Arrestforderung als gefährdet erscheinen lassen. Im Steuerrecht werden die Gefährdungstatbestände durch eine Generalklausel und beispielhafte Einzeltatbestände definiert. Im Lugano-Übereinkommen wird überhaupt keine Gefährdung der Arrestforderung verlangt. Ein Arrest kann dort allein aufgrund der Tatsache gelegt werden, dass ein ausländisches Urteil von einem schweizerischen Vollstreckungsrichter für vollstreckbar erklärt worden ist.

2. Die Arrestgründe des SchKG

Das SchKG kennt wie erwähnt fünf Arrestgründe: (I) Schuldner ohne festen Wohnsitz, (ii) unredliches Verhalten des Schuldners, (III) Schuldner auf der Durchreise, (IV) Schuldner im Ausland und (V) Insolvenz des Schuldners (Art. 271 Abs. 1 SchKG)²³. Die Arrestgründe des SchKG stellen unwiderlegbare Vermutungen für eine Gefährdung der Forderung des Gläubigers dar.

3. Die Arrestgründe im Steuerrecht

Der Steuerarrest sichert wie oben gezeigt einen Anspruch des Gemeinwesens gegen den Steuerschuldner auf Sicherstellung einer bestehenden oder auch nur mutmasslichen Steuerschuld. Die Pflicht des Steuerschuldners zur Sicherstellung ergibt sich aus einer so genannten Sicherstellungsverfügung des Gemeinwesens. Eine Sicherstellungsverfügung kann erlassen werden, wenn der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz hat oder wenn der Steuerbezug als gefährdet erscheint²⁴. Im ersten Fall wird die Gefährdung vermutet, im zweiten Fall muss die Fiskalbehörde die Gefährdung nachweisen. Arrestgrund ist somit streng genommen nicht eine irgendwie geartete Gefährdung der Steuerschuld, sondern die Sicherstellungsverfügung; letztere setzt jedoch eine Gefährdung der Steuerschuld voraus. Eine Gefährdung einzig zufolge der wirtschaftlichen Verhältnisse des Schuldners ist nicht ausreichend²⁵. Erforderlich ist vielmehr eine Verhaltensweise, durch die dem Fiskus das zur Deckung seiner Ansprüche nötige Vermögen entzogen wird²⁶.

Gemäss den Bestimmungen der Zoll- und Alkoholgesetzgebung stellt die Sicherstellungsverfügung einen Arrestgrund im Sinne von Art. 271 SchKG dar²⁷. Im übrigen Steuerrecht gilt die Sicherstellungsverfügung nicht nur als Arrestgrund, sondern auch als Arrestbefehl²⁸. Die Unterscheidung zwischen Sicherstellungsverfügungen, welche einen Arrestgrund darstellen, und Sicherstellungsverfügungen, die zugleich als Arrestgrund und Arrestbefehl

gelten, ist sowohl im Zusammenhang mit der Arrestbewilligung als auch für die Frage der zulässigen Rechtsmittel von Bedeutung.

4. Der Arrestgrund des Lugano-Übereinkommens

Der Arrestgrund des Lugano-Übereinkommens setzt keine Gefährdung der Rechte des Gläubigers voraus²⁹. Vielmehr kann der Arrest automatisch ausgesprochen werden, wenn das Lugano-Urteil für vollstreckbar erklärt worden ist. D. h., die Vollstreckbarerklärung erster Instanz gibt dem Gläubiger eo ipso das Recht, einen Arrest zu verlangen.

III. Die Arrestbewilligung

A. Arrest nach SchKG

Das Verfahren der Arrestbewilligung ist Sache des kantonalen Rechts. Die Grundzüge werden jedoch im SchKG geregelt. Nach Art. 272 SchKG muss der Arrest von einem staatlichen Richter am Ort der Arrestgegenstände in einem summarischen Verfahren angeordnet, d. h. bewilligt, werden³⁰. Der Arrest wird bewilligt – ohne dass der Schuldner vorher angehört wird –, wenn der Gläubiger die Arrestvoraussetzungen³¹ glaubhaft macht. Gemäss der klassischen Formulierung von *Guldener* genügt für das Glaubhaftmachen, «wenn für das Vorhandensein der in Frage kommenden Tatsache eine gewisse Wahrscheinlichkeit spricht, auch wenn das Gericht noch mit der Möglichkeit rechnet, dass sie sich nicht verwirklicht haben könnte»³².

Obschon es sich bei der Glaubhaftmachung um einen bundesrechtlichen Begriff handelt, ist die Praxis in den verschiedenen Kantonen und manchmal auch innerhalb eines Kantons unterschiedlich. Im Bezirk Zürich werden insbesondere an die Glaubhaftmachung der Arrestforderung sehr strenge Anforderungen gestellt. In der Regel wird eine schlüssige Abfolge objektiv aussagekräftiger Urkunden verlangt, aus denen sich auch der Standpunkt der Gegenpartei ergibt³³. Nach der Formulierung des Obergerichts muss der Arrestrichter «aufgrund ernsthafter sachlicher Prüfung davon überzeugt sein, dass die vom Gläubiger behauptete Forderung höchstwahrscheinlich besteht»³⁴. Die strenge zürcherische Praxis hat laut *Gericke* dazu geführt, dass auf dem Finanzplatz Zürich die Gläubiger von Deliktsforderungen, die naturgemäss schwierig nachzuweisen sind, keine Arrestbegehren stellen, sondern Strafanzeigen wegen Geldwäscherei erheben, um über das Strafprozessrecht doch noch eine Blockierung von Schuldnervermögen zu erreichen³⁵. *Ackermann* bestätigt die Beobachtung von *Gericke*³⁶. Richtigerweise sollten die Anforderungen an die Glaubhaftmachung nicht zu hoch angesetzt werden. Urkunden erleichtern die Glaubhaftmachung, werden vom Gesetz aber nicht verlangt. Das Fehlen von Urkunden schliesst nicht aus, dass der Gläu-

biger mit seinem Arrestgesuch Erfolg hat³⁷. Die Aufgabe der im Wesentlichen noch unter dem früheren Recht entwickelten zürcherischen Praxis rechtfertigt sich zuletzt deshalb, weil der Schuldner sich gegen einen zu Unrecht bewilligten Arrest mittels Einsprache wirksam zur Wehr setzen kann und weil der Richter die Bewilligung des Arrestes von einer Sicherheitsleistung abhängig machen kann (Art. 273 Abs. 1 SchKG)³⁸.

Immerhin ist anzufügen, dass mit Bezug auf die Glaubhaftmachung des Arrestgrundes und der Arrestgegenstände die strenge Praxis nicht absolut gilt. In einem Entscheid aus dem Jahre 1998 führte das Zürcher Obergericht aus, dass in Fällen, in denen «die tatsächlichen Umstände den strikten Nachweis des Arrestgrundes erschweren, an dessen Glaubhaftmachung ein etwas weniger strenger Massstab angelegt werden [kann] als an den Nachweis der Forderung selbst»³⁹. Am wenigsten weit geht die Praxis bei der Glaubhaftmachung der Arrestgegenstände. Hier genügt es, wenn «aufgrund objektiver Anhaltspunkte eine gewisse Wahrscheinlichkeit für das behauptete Vorhandensein der vom Gläubiger bezeichneten Vermögensgegenstände [spricht]». Blosser Parteibehauptungen genügen jedoch nicht⁴⁰.

Wird der Arrest bewilligt, stellt der Richter den Auftrag zum Vollzug des Arrestes aus. Aus historischen Gründen wird dieser Vollzugauftrag «Arrestbefehl» genannt⁴¹.

B. Steuerarrest

1. Zoll- und Alkoholgesetzgebung

Die Sicherstellungsverfügung der Zoll- bzw. Alkoholverwaltung stellt einen Arrestgrund im Sinne von Art. 271 SchKG dar⁴². Die Behörde kann gestützt auf die Sicherstellungsverfügung beim Arrestrichter einen Arrest beantragen, wobei nach der wohl vorherrschenden Meinung der Arrestrichter die Sicherstellungsverfügung nicht überprüfen darf⁴³. Dem Arrestbegehren der Zoll- bzw. Alkoholverwaltung sind eine Ausfertigung der Sicherstellungsverfügung, eine Bescheinigung über den Rechtsgrund und die mutmassliche Höhe des sicherzustellenden Anspruches sowie ein Verzeichnis der zu arrestierenden Gegenstände und ihres Standortes beizulegen⁴⁴. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, stellt der Arrestrichter den Arrestbefehl aus⁴⁵.

2. Übriges Steuerrecht

Im übrigen Steuerrecht gilt die Sicherstellungsverfügung nicht nur als Arrestgrund, sondern auch als Arrestbefehl. Zur Verdeutlichung dieser Doppelfunktion werden in der Praxis regelmässig zwei Dokumente ausgestellt: eine Sicherstellungsverfügung im engeren Sinne und ein separater Arrestbefehl⁴⁶. Eine richterliche Bewilligung des Arrestes ist nicht erforderlich. Arrestbehörde ist nicht der Arrestrichter, sondern die Steuerbehörde; d.h. Arrest-

gläubigerin und Arrestbewilligungsbehörde sind identisch⁴⁷. Die innere Rechtfertigung dieser Regelung ist nicht zuletzt deshalb fraglich, weil mit der SchKG-Revision von 1997 explizit vorgeschrieben worden ist, dass der Arrest von einem Richter bewilligt werden muss⁴⁸. Sachgerecht wäre, wenn die Steuerbehörde wie die Zoll- und Alkoholverwaltung beim Arrestrichter ein Arrestbegehren stellen müsste⁴⁹.

C. *Lugano-Arrest*

Wie oben gezeigt worden ist, kann mit dem Antrag auf Vollstreckbarerklärung einer Lugano-Entscheidung auch ein Arrest verlangt werden. Zuständig ist der Vollstreckungsrichter, d.h. der Rechtsöffnungsrichter (Art. 32 Abs. 1 lit. a LugÜ). Ein separates Arrestverfahren vor dem Arrestrichter ist nicht nur nicht erforderlich, sondern auch konventionswidrig⁵⁰. Der Gläubiger muss jedoch wie in einem Arrestverfahren Arrestgegenstände angeben; er ist lediglich davor befreit, die Existenz der Arrestgegenstände glaubhaft zu machen⁵¹. Ferner kann vom Gläubiger keine Arrestkaution nach Art. 273 SchKG gefordert werden⁵².

IV. Der Arrestvollzug

Für den Vollzug des Arrestes ist in allen Fällen das Betreibungsamt am Ort der zu arrestierenden Gegenstände zuständig (Art. 274 SchKG). Sollen im Falle des Steuerarrestes und des Lugano-Arrestes, bei welchen nicht der Arrestrichter am Ort der Arrestgegenstände (Art.272 Abs. 1 SchKG), sondern die Steuerbehörden bzw. der Vollstreckungsrichter für die Arrestbewilligung zuständig sind, in verschiedenen Betreibungskreisen Arrestgegenstände arrestiert werden, ist für jedes Betreibungsamt eine separate Sicherstellungsverfügung bzw. ein separater Arrestbefehl auszustellen.

V. Die Rechtsmittel und Rechtsbehelfe

A. *Übersicht*

Der Schuldner und allfällige Drittbetroffene erfahren in der Regel erst beim Arrestvollzug von der Arrestbewilligung. Grundsätzlich können sie sich dann sowohl gegen die Arrestbewilligung als auch gegen den Arrestvollzug je mit einem Rechtsmittel bzw. Rechtsbehelf zur Wehr setzen. Weil das Arrestbewilligungsverfahren bei den drei Arrestarten sehr unterschiedlich ist, überrascht es nicht, dass auch die nachträgliche Infragestellung der Arrestbewilligung je nach Arrestart variiert. Mit Bezug auf den Arrestvollzug besteht zwischen den drei Arrestformen Übereinstimmung; das Rechtsmittel

gegen den Arrestvollzug ist deshalb in allen drei Fällen das gleiche. Übereinstimmung besteht grundsätzlich auch beim Widerspruchsverfahren und bei der Schadenersatzpflicht wegen eines ungerechtfertigten Arrests.

In der Praxis stellen sich dem Schuldner und den weiteren vom Arrest betroffenen Personen in der Regel zwei Fragen: (I) Welche Rechtsmittel bzw. Rechtsbehelfe stehen grundsätzlich zur Verfügung und (II) wie grenzen sie sich untereinander ab; d. h. mit welchem Rechtsmittel bzw. Rechtsbehelf sind welche Rügen zu erheben? Im Folgenden wird zunächst der Rechtsschutz beim gewöhnlichen Arrest beschrieben, bevor auf den Steuerarrest und den Arrest des Lugano-Übereinkommens eingegangen wird.

B. Arrest nach SchKG

1. Die Arresteinsprache (Art. 278 SchKG)

I) Funktion

Die Arrestbewilligung erfolgt auf einseitiges Begehren des Gläubigers. Die Arresteinsprache nach Art. 278 SchKG bezweckt, den Arrestbetroffenen nachträglich das rechtliche Gehör zu verschaffen. Das Einspracheverfahren ist damit nichts anderes als die kontradiktorische Fortsetzung des Arrestbewilligungsverfahrens vor dem erkennenden Richter (*iudex a quo*)⁵³. Der Arrestgläubiger bleibt deshalb auch im Einspracheverfahren in der Klägerposition⁵⁴. Folglich kann dem Einsprecher für das Einspracheverfahren keine Kautionsauferlegung⁵⁵.

II) Legitimation

Einsprache kann erheben, wer durch den Arrest (in seinen Rechten betroffen ist) (Art. 278 Abs. 1 SchKG). Die Formulierung ähnelt jener für die staatsrechtliche Beschwerde (Art. 88 OG) und wurde von der Expertenkommission offenbar bewusst so gewählt. Vor falschen Analogiebildungen sei jedoch gewarnt: Die staatsrechtliche Beschwerde ist ein ausserordentliches Rechtsmittel, wohingegen die Einsprache funktionell die erste Vernehmung des Arrestbetroffenen vor dem erkennenden Richter ist⁵⁶. Art. 88 OG ist für die Auslegung von Art. 278 Abs. 1 SchKG deshalb nicht dienlich. Zur Einsprache nach Art. 278 Abs. 1 SchKG ist ganz allgemein legitimiert, wer ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Abänderung des Arrestes hat. Darunter fällt primär der Arrestschuldner als Verfügungsadressat des Arrestes, ferner der Drittsprecher, der eigene Rechte (z. B. Eigentum, Pfandrechte oder Besitz) an den Arrestgegenständen geltend macht. Legitimiert ist aber auch der Drittverwahrer, der im Auftrag des Schuldners oder eines Vierten Arrestgegenstände aufbewahrt. Denn durch den Arrest wird insofern in seine Vertragsposition mit dem Schuldner oder dem Vierten eingegriffen, als er Auskunft über die Arrestgegenstände erteilen und die Arrestgegenstände einstweilen sperren muss⁵⁷. In ähnlicher Weise ist auch ein Drittschuldner vom

Arrest betroffen: Er kann mit befreiender Wirkung nur noch an das Betreibungsamt leisten (Art. 99 SchKG). Unter Umständen wird ihm dadurch ein neuer Zahlungsort auferlegt. Nach einer zutreffenden, aber nicht unumstrittenen Lehrmeinung ist daher auch der Drittschuldner zur Einsprache legitimiert⁵⁸. Die Praxis hat die Legitimation einer Versicherungsgesellschaft als Drittschuldnerin bejaht, da die vertraglichen Sorgfaltspflichten es gebieten würden, dass die Versicherungsgesellschaft sich für die Interessen des Arrestschuldners einsetze und bei den Arrestbehörden mit Nachdruck auf die Berücksichtigung einer die Zwangsvollstreckung ausschliessenden Begünstigungsklausel dränge⁵⁹. Nicht zur Einsprache legitimiert ist der Arrestgläubiger, dessen Arrestbegehren ganz oder teilweise abgewiesen worden ist oder dem eine (zu hohe) Kautions auferlegt wurde⁶⁰. Ebenfalls nicht legitimiert ist das Betreibungsamt.

III) Einsprachegründe

Aus der Funktion der Einsprache – Fortsetzung des Arrestbewilligungsverfahrens – ergibt sich, dass mit der Einsprache sämtliche Arrestvoraussetzungen bestritten werden dürfen, mithin sämtliche Einwände gegen den Arrest vorgebracht werden können. Eine Beschränkung der Einsprachegründe je nach der Person des Einsprechers ist vom Gesetz nicht vorgesehen⁶¹. Beispielsweise kann der Drittsprecher, der seine Einsprachelegitimation aus einem behaupteten eigenen Recht am Arrestgegenstand geltend macht, mit der Einsprache die Arrestforderung bestreiten. Umgekehrt kann der Arrestschuldner die Einrede des Drittvermögens erheben. Eine Arrestkaution nach Art. 273 Abs. 1 Satz 2 SchKG kann aber jeder Einsprecher nur für sich selbst verlangen.

Im Einspracheverfahren kann der Einsprecher somit vorbringen:

- verfahrensrechtliche Einwände wie fehlende örtliche oder sachliche Zuständigkeit⁶², nicht gehörige Besetzung des Arrestgerichts, fehlende Partei- oder Betreibungsfähigkeit des Gläubigers oder des Schuldners, «res iudicata» (wenn der Arrest aufgrund von Vorbringen bewilligt worden ist, das in einem früheren Arrestverfahren vor dem gleichen Arrestrichter zur Abweisung oder Aufhebung des Arrestes geführt hat);
- Bestreitung des Arrestgrundes;
- Einrede der Pfandsicherheit (vgl. Art. 271 Abs. 1 erster Nebensatz SchKG);
- Einreden gegen die Arrestforderung⁶³;
- Bestreitung der Arrestgegenstände (mit der Einsprache kann namentlich die Existenz der Arrestgegenstände, ihr Belegenheitsort sowie ihre rechtliche Zugehörigkeit zum Schuldnervermögen bestritten werden. Die Existenz und der Belegenheitsort der Arrestgegenstände können auch dann bestritten werden, wenn sich beim Arrestvollzug herausgestellt hat, dass die genannten Arrestgegenstände tatsächlich existieren und sich am angeführten Ort befinden, wenn es dem Einsprecher mit der entsprechenden

- Bestreitung darum geht, einen Sucharrest abzuwehren. Denn auch ein fünfjähriger Arrest kann als reiner Zufallstreffer einen Sucharrest darstellen⁶⁴);
- Bestreitung des Vorliegens neuen Vermögens, wenn die Arrestforderung auf einem Konkursverlustschein beruht;
 - Verletzung von Immunitäten⁶⁵;
 - Mangelhafter Arrestbefehl oder Rechtsmissbrauch;
 - Auferlegung oder Erhöhung einer Arrestkaution.

IV) Verfahren

Die Einsprache ist innert zehn Tagen seit Kenntnissnahme des Arrestes beim Richter zu erheben, der den Arrest verfügt hat (Art. 278 Abs. 1 SchKG)⁶⁶. Wird der Arrest erst in einem Rechtsmittelverfahren bewilligt, ist die Einsprache gleichwohl beim Arrestrichter der ersten Instanz zu erheben, weil der Einsprecher andernfalls des bundesrechtlich vorgeschriebenen Instanzenzugs (Art. 278 Abs. 3 SchKG) verlustig ginge⁶⁷. Dass der Entscheid des erstinstanzlichen Richters von der oberen Instanz aufgehoben worden ist, rechtfertigt nicht, den erstinstanzlichen Richter im Einspracheverfahren als befangen abzulehnen⁶⁸; im Bereich des einstweiligen Rechtsschutzes, zu dem der Arrest gehört, kommt es sehr häufig vor, dass sich ein Richter mehrfach mit einer Streitsache befassen muss. Im Einspracheverfahren können von beiden Parteien ohne Einschränkungen Noven vorgetragen werden (Art. 278 Abs. 3 Satz 2 SchKG a maiore minus)⁶⁹.

Als Fortsetzung des Arrestbewilligungsverfahrens ist auch das Einspracheverfahren ein summarisches Verfahren. Die Kognition des Arrestrichters bleibt auf plausible (glaubhafte) Vorbringen und liquide Beweismittel beschränkt. Für den Einsprecher geht es im Einspracheverfahren darum, der «Glaubhaftigkeit der Vorbringen des Gläubigers» die «etwa gleich starke Glaubhaftigkeit des Gegenteils» entgegenzustellen; gelingt ihm dies, ist der Arrest aufzuheben⁷⁰. Die Nachteile, die dem Gläubiger bei der Aufhebung bzw. dem Einsprecher bei der Bestätigung des Arrestes drohen, spielen dabei offenbar keine Rolle. Dieser Ansicht ist namentlich *Artho von Gunten*, wenn sie ausführt, dass ein schwerer Eingriff in die Position des Einsprechers kein «qualifiziertes Glaubhaftmachen» seitens des Gläubigers rechtfertigt⁷¹. Nach der Gegenmeinung ist an die Intensität der Glaubhaftigkeit der Arrestoraussetzungen ein umso strengerer Massstab anzulegen, je schwerwiegender sich der Arrest für den Einsprecher auswirkt⁷². Die Vertreter der ökonomischen Analyse des Rechts drücken den letzten Gedanken verallgemeinernd in der Ungleichung

$$P(\text{Hg}) > (1-P)(\text{He})$$

aus, wobei P die Wahrscheinlichkeit darstellt, dass der Gläubiger mit seinem materiellen Anspruch durchdringt, und (1-P) umgekehrt für die Wahrscheinlichkeit steht, dass der Einsprecher obsiegt; Hg (bzw. He) ist der Schaden, der dem Gläubiger (bzw. dem Einsprecher) droht, wenn die Massnah-

me des einstweiligen Rechtsschutzes im Einspracheverfahren aufgehoben (bzw. bestätigt) wird⁷³. Nur wenn der Wert auf der linken Seite der Ungleichung grösser ist als der Wert auf der rechten Seite, kann die Massnahme des einstweiligen Rechtsschutzes im Einspracheverfahren bestätigt werden⁷⁴. In der Schweiz wurde die Theorie soweit ersichtlich erst einmal vom Handelsgericht des Kantons Zürich angewandt⁷⁵. In der Doktrin wurde der Entscheid mit Skepsis aufgenommen⁷⁶. Eine vertiefte Auseinandersetzung ist jedoch, soweit dem Autor bekannt, noch nicht erfolgt und kann auch im vorliegenden Beitrag nicht erfolgen⁷⁷. Es sei hier nur so viel festgehalten, dass die den Beteiligten drohenden Nachteile wenn schon nicht beim Entscheid über die Aufhebung/Bestätigung des Arrest, so doch zumindest bei der Frage der Auferlegung einer Arrestkaution gewürdigt werden müssen⁷⁸. Dass von der Möglichkeit der Arrestkaution in der Praxis zu selten Gebrauch gemacht wird, wurde bereits erwähnt⁷⁹.

V) *Entscheid und Kosten*

Der Arrestrichter kann seinen ursprünglichen Entscheid im Einspracheverfahren bestätigen, modifizieren oder aufheben. Das Einspracheverfahren ist eine betreibungsrechtliche Streitigkeit. Die Arrestforderung, die Sachlegitimation und ein allfälliges Pfandrecht an den Arrestgegenständen werden durch den Einspracheentscheid nicht präjudiziert⁸⁰. Hingegen wird gemäss der herrschenden Lehre die Frage, ob ein Arrestgrund vorliegt, vom Arrestrichter endgültig beurteilt⁸¹. Im Weiteren stellt der Einspracheentscheid eine *«res iudicata»* für weitere Arrestbegehren dar, die sich auf den gleichen Sachverhalt abstützen.

Die Kosten der Einsprache bestimmen sich nach Art. 48 GebV SchKG. Der obsiegenden Partei kann auf Verlangen eine angemessene Parteientschädigung zugesprochen werden. Die Festlegung der Parteientschädigung erfolgt in Anwendung von Bundesrecht (Art. 62 Abs. 1 GebV SchKG), weshalb der kantonale Anwaltstarif zwar hilfsweise beigezogen werden kann, dessen Ansätze aber nicht unbeschrieben übernommen werden dürfen⁸².

VI) *Weiterzug des Einspracheentscheides*

Der Einspracheentscheid kann innert zehn Tagen ab Eröffnung an die obere Gerichtsstanz weitergezogen werden (Art. 278 Abs. 3 SchKG). Damit ist von Bundesrechts wegen ein doppelter Instanzenzug ohne Streitwerterfordernis vorgeschrieben. Die Kantone können zusätzlich noch ausserordentliches Rechtsmittel an eine höhere Instanz vorsehen.

2. Beschwerde nach Art. 17 ff. SchKG

I) *Funktion*

Mit der Beschwerde nach Art. 17 ff. SchKG können die beteiligten Personen den Vollzug oder Nicht-Vollzug des Arrestes durch das Betreibungsamt von der kantonalen Aufsichtsbehörde (Art. 13 SchKG) überprüfen lassen. Die Be-

schwerde ist ein vollkommene, devolutive und reformatorische Rechtsmittel. Lehre und Praxis weisen ihr einen überwiegend verwaltungsrechtlichen Charakter zu⁸³. Im Gegensatz zum allgemeinen Grundsatz des Verwaltungsrechts, wonach eine Beschwerde in der Regel aufschiebende Wirkung besitzt⁸⁴, hat die Beschwerde nach Art. 17 ff. SchKG aber nur auf besondere Anordnung der Aufsichtsbehörde einen Suspensiveffekt (Art. 36 SchKG).

II) Legitimation

Das Gesetz definiert nicht, wer zur Erhebung der Beschwerde legitimiert ist. Laut *Fritzsche/Walder* ist jeder zur Beschwerde legitimiert, «in dessen Rechtslage eine Verfügung eingreift»⁸⁵. *Cometta* hält der verwaltungsrechtlichen Natur der Beschwerde entsprechend Art. 48 VwVG für anwendbar⁸⁶. Danach ist zur Beschwerde berechtigt, «wer durch die angefochtene Verfügung berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat». Gemäss der Formulierung des Bundesgerichts ist zur Beschwerdeführung gemäss Art. 17 SchKG legitimiert, «wer durch die angefochtene Verfügung eines Vollstreckungsorgans in seinen rechtlich geschützten oder zumindest tatsächlichen Interessen betroffen und dadurch beschwert ist und deshalb ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Abänderung der Verfügung hat»⁸⁷. Ein solches schutzwürdiges Interesse haben vor allem und ganz allgemein die am Arrestverfahren unmittelbar Beteiligten, d.h. der Gläubiger und der Schuldner. Aber auch der Drittsprecher, der eigene Rechte an den Arrestgegenständen geltend macht, und der Drittschuldner sind vom Arrestvollzug unter Umständen berührt und haben ein Interesse an der Aufhebung des Arrestes⁸⁸. Das Obergericht des Kantons Schaffhausen und das Bezirksgericht Winterthur als Aufsichtsbehörden haben in zwei jüngeren Entscheiden, welchen im Wesentlichen der gleiche Sachverhalt zu Grunde lag, die Legitimation der Dritteigentümer verneint, welche mit der Beschwerde geltend machen wollten, das Betreibungsamt habe mehr als zur Deckung der Arrestforderung nötig arretiert (Überarrestierung)⁸⁹. Die Aufsichtsbehörden stützten sich in ihren Entscheiden auf BGE 112 III 75 ff., gemäss welchem der Dritteigentümer von zwei in casu nicht gegebenen Ausnahmefällen abgesehen nicht legitimiert ist, eine Überpfändung bzw. Überarrestierung zu rügen⁹⁰. Die mit BGE 112 III 75 ff. eingeschlagene Praxis überzeugt nicht. Art. 275 i.V.m. Art. 97 Abs. 2 SchKG verbietet dem Betreibungsbeamten ausdrücklich, mehr zu pfänden bzw. zu arretieren, als erforderlich ist, um die Gläubiger für ihre Forderungen samt Zinsen und Kosten zu befriedigen⁹¹. Wenn der Betreibungsbeamte für eine Arrestforderung von CHF 100 zwei Arrestgegenstände im Wert von je CHF 200 arretiert, hat nicht nur der Schuldner, sondern insbesondere auch der Dritteigentümer ein schutzwürdiges Interesse daran, dass der Arrest im Umfang der Überarrestierung abzüglich einer Sicherheitsmarge aufgehoben wird⁹².

III) Beschwerdegründe

Art. 17 SchKG nennt vier Beschwerdegründe: Gesetzesverletzung, Unangemessenheit, Rechtsverweigerung und Rechtsverzögerung. Aus dieser Enumeration geht allerdings nicht hervor, wann genau gegen den Arrestvollzug Beschwerde geführt werden kann. Die Antwort auf die Frage ist vielmehr in der Gerichtspraxis zu suchen. Unter dem alten Recht, das die Arresteinsprache (Art. 278 SchKG) nicht kannte, gingen die Aufsichtsbehörden von einem sehr weiten Anwendungsbereich der Beschwerde aus. Im Jahre 2003 erklärte das Bundesgericht diese Praxis für mit dem neuen Recht unvereinbar. Gemäss BGE 129 III 203 ff.⁹³ sind Rügen zu den materiellen Voraussetzungen des Arrestes, namentlich solche, die das Eigentum oder die Inhaberschaft an den zu arrestierenden Gegenständen betreffen oder mit denen Rechtsmissbrauch geltend gemacht wird, nicht mittels Beschwerde, sondern mittels Einsprache geltend zu machen. Der Anwendungsbereich der Beschwerde ist somit auf die Kompetenzen des Betreibungsamtes beim Vollzug des Arrestbefehls beschränkt. Insbesondere können mit der Beschwerde gerügt werden:

- Vollzug des Arrestes durch eine unzuständige Behörde;
- Vollzug eines von einer unzuständigen Behörde erlassenen Arrestbefehls;
- verspäteter oder unrichtiger Arrestvollzug;
- Vollzug eines Arrestbefehls, der formell ungenügend ist, z. B. weil er nicht alle von Art. 274 Abs. 2 SchKG verlangten Angaben enthält oder weil die Arrestgegenstände nicht klar genug bezeichnet sind;
- Arrestierung unpfändbarer Vermögenswerte;
- offensichtliche Mängel des Arrestbefehls, wie die Bezeichnung nicht existierender Arrestgegenstände oder ein gegen einen bereits verstorbenen Schuldner eingeleitetes Arrestverfahren⁹⁴.

Laut einem Entscheid der Berner Aufsichtsbehörde kann der Arrestschuldner mit der Beschwerde nicht rügen, es seien mehr Vermögenswerte gepfändet worden als zur Deckung der Arrestforderung erforderlich⁹⁵. Die Ansicht der Berner Aufsichtsbehörde wird hier nicht geteilt. Wie viele Vermögenswerte zur Deckung der Arrestforderung arrestiert werden müssen, ist eine Ermessensfrage, die in die Zuständigkeit des Betreibungsbeamten und der betreibungsrechtlichen Aufsichtsbehörden fällt. Wie bei einer Überpfändung kann der Schuldner auch bei einer Überarrestierung Beschwerde gegen das Betreibungsamt erheben⁹⁶.

IV) Verfahren

Das Beschwerdeverfahren bestimmt sich unter Beachtung der bundesrechtlichen Minimalvorschriften nach kantonalem Recht (Art. 20a Abs. 3 SchKG). Gemäss Art. 17 Abs. 2 SchKG ist die Beschwerde innert zehn Tagen seit der Kenntnisnahme vom Arrestvollzug bei der kantonalen Aufsichtsbehörde (Art. 13 SchKG) zu erheben. Wegen Rechtsverweigerung oder Rechtsverzögerung kann jederzeit Beschwerde geführt werden (Art. 17 Abs. 2 SchKG).

Verstösst der Arrestvollzug gegen Vorschriften, die im öffentlichen Interesse oder im Interesse von am Verfahren nicht beteiligten Personen erlassen worden sind, so ist er nichtig (Art. 22 Abs. 1 SchKG); Zeitablauf vermag den Mangel nicht zu heilen. Da die Aufsichtsbehörde in einem solchen Fall von Amtes wegen hätte eingreifen sollen, kommt der «Beschwerde» nur die Funktion einer jederzeit zulässigen Aufsichtsanzeige zu⁹⁷. Wie bereits erwähnt, hat die Beschwerde nur nach ausdrücklicher Anordnung durch die Aufsichtsbehörde aufschiebende Wirkung (Art. 36 SchKG).

In Lehre und Praxis bestehen verschiedene Ansichten darüber, wer im Beschwerdeverfahren als Beschwerdegegner zu betrachten ist. Nach der bis anhin vorherrschenden Auffassung wird das Amt, von dem die angefochtene Verfügung ausgegangen ist oder das (im Fall der Unterlassung) die unterlassene Handlung hätte vornehmen müssen, als Beschwerdegegner bezeichnet⁹⁸. *Cometta* vertritt demgegenüber die Auffassung, dass das Amt keine Parteistellung habe und demzufolge auch nicht Beschwerdegegner sein könne⁹⁹. Die Streitfrage ist ohne praktische Auswirkungen, weil in der Praxis sowohl dem Amt als auch dem Vollstreckungsgegner Gelegenheit gegeben wird, sich zur Beschwerde zu äussern¹⁰⁰. Sinnvoll ist es, sowohl das Amt als auch den Vollstreckungsgegner als Beschwerdegegner zu bezeichnen.

Gemäss Art. 20a Abs. 2 Ziff. 2 SchKG stellt die Aufsichtsbehörde den Sachverhalt von Amtes wegen fest, wobei die Parteien zur Mitwirkung angehalten werden können¹⁰¹. Trotz Geltung der Untersuchungsmaxime findet die allgemeine Beweislastregel von Art. 8 ZGB analog Anwendung¹⁰². Die Aufsichtsbehörde ist gehalten, alle tauglichen Beweismittel abzunehmen und das Beweisergebnis nach ihrer freien Überzeugung zu würdigen. Sie darf nicht über die Anträge des Beschwerdeführers hinausgehen (Art. 20 Abs. 2 Ziff. 3 SchKG).

V) *Entscheid und Kosten*

Wird eine Beschwerde als begründet erachtet, so verfügt die Aufsichtsbehörde die Aufhebung bzw. Berichtigung der angefochtenen Handlung oder ordnet die Vollziehung von Handlungen an, deren Vornahme zu Unrecht verweigert oder verzögert worden ist (Art. 21 SchKG). Die Aufsichtsbehörde muss den Beschwerdeentscheid begründen, mit einer Rechtsmittelbelehrung versehen und schriftlich eröffnen (Art. 20a Abs. 2 Ziff. 4 SchKG). Das Beschwerdeverfahren ist kostenlos (Art. 20a Abs. 1 SchKG). Es darf auch keine Parteientschädigung zugesprochen werden (Art. 62 Abs. 2 GebV SchKG).

VI) *Weiterzug des Beschwerdeentscheides*

Das Bundesrecht überlässt dem kantonalen Recht, ob die Aufsichtsbehörden zweistufig organisiert sind. Besteht eine zweistufige Organisation, kann der Beschwerdeentscheid der unteren Aufsichtsbehörde mittels Beschwerde an die obere Aufsichtsbehörde weitergezogen werden (Art. 18 Abs. 1 SchKG). Der

Beschwerdeentscheid der oberen oder einzigen kantonalen Aufsichtsbehörde kann mittels Beschwerde vor das Bundesgericht gebracht werden (Art. 19 SchKG).

3. Das Widerspruchsverfahren

I) Funktion

Von einigen Ausnahmen abgesehen¹⁰³, darf das Betreibungsamt nur Vermögenswerte mit Arrest belegen, die dem Schuldner gehören. Wird geltend gemacht, einem Dritten stehe am arrestierten Gegenstand das Eigentum, ein Pfandrecht oder ein anderes Recht zu, muss das Betreibungsamt unverzüglich ein Widerspruchsverfahren einleiten (Art. 106 Abs. 1 SchKG und Art. 10 VZG Abs. 2 i.V.m. Art. 275 SchKG); mittels Beschwerde wegen Rechtsverweigerung kann es dazu gezwungen werden. Im Widerspruchsverfahren geht es dann um die Frage, ob der behauptete Drittanspruch der Zwangsverwertung entgegensteht oder bei der Zwangsverwertung zumindest zu berücksichtigen ist¹⁰⁴. Parteien im Widerspruchsverfahren sind der Drittsprecher einerseits und der Schuldner und/oder Gläubiger anderseits. Bei mehreren Drittsprachen sind je gesonderte Widerspruchsverfahren einzuleiten¹⁰⁵.

II) Verfahren

Das Widerspruchsverfahren lässt sich in das Vorverfahren vor dem Betreibungsamt und den Widerspruchsprozess vor Gericht unterteilen. Im Vorverfahren werden die Parteirollen für den Widerspruchsprozess verteilt. Dieser findet im beschleunigten Verfahren statt (Art. 109 Abs. 4 Satz 2 SchKG). Gemäss Art. 25 Ziff. 1 SchKG ist das beschleunigte Verfahren so einzurichten, dass der Prozess binnen sechs Monaten von der letzten kantonalen Instanz entschieden ist. In der Praxis können die kantonalen Verfahren dieser Frist selten genügen. Bis eine Widerspruchsklage je nach den Umständen auch noch vom Bundesgericht entschieden ist, können Jahre vergehen. Für den Drittsprecher stellt das Widerspruchsverfahren deshalb ein teures und langwieriges Mittel dar, um sich gegen einen Arrest zu wehren. Der Drittsprecher wird deshalb regelmässig Einsprache erheben und versuchen, seinen Drittanspruch im Einspracheverfahren glaubhaft zu machen. Dringt er damit nicht durch, kann er immer noch im Widerspruchsverfahren eine umfassende Klärung seiner Ansprüche erwirken¹⁰⁶.

4. Die Arrestschadenersatzklage

Wird der Schuldner oder ein Dritter durch einen ungerechtfertigten Arrest geschädigt, haftet der Arrestgläubiger (Art. 273 Abs. 1 SchKG). Es handelt sich um eine Kausalhaftung¹⁰⁷. Berechnung des Schadens und Bemessung der Schadenersatzpflicht richten sich nach dem OR. Nicht gerechtfertigt ist ein Arrest, wenn keine Arrestforderung oder kein Arrestgrund besteht¹⁰⁸. In der Lehre wird vertreten, dass die Erhebung einer Einsprache gegen den Arrest

eine Voraussetzung für den Schadenersatzanspruch sei¹⁰⁹ bzw. dass der Einspracheentscheid hinsichtlich der Frage des Bestehens eines Arrestgrundes für den Schadenersatzprozess präjudiziell sei¹¹⁰.

C. Steuerarrest

1. Einsprache

I) Zoll- und Alkoholgesetzgebung

Die Spezialbestimmungen der Zoll- und Alkoholgesetzgebung (Art. 124 Abs. 2 ZG; Art. 67 Abs. 4 AlkG; Art. 80 Abs. 1 Biersteuer-VV) schliessen die Arrestaufhebungsklage nach Art. 279 aSchKG ausdrücklich aus. Dieser Ausschluss muss heute sinngemäss für die Einsprache nach Art. 278 SchKG gelten¹¹¹. Unklar ist jedoch, ob die Einsprache generell ausgeschlossen ist. Die Sicherstellungsverfügung gilt im Bereich der Zoll- und Alkoholgesetzgebung als Arrestgrund; zudem wird in ihr die Arrestforderung festgesetzt. Hingegen gilt die Sicherstellungsverfügung nicht als Arrestbefehl. Der Arrestbefehl muss vielmehr vom Arrestrichter ausgestellt werden. Soweit nicht der Arrestgrund oder die Arrestforderung bestritten wird, sondern behauptet wird, dass keine Arrestgegenstände des Schuldners vorhanden sind, müsste die Einsprache an sich gegeben sein¹¹².

II) Übriges Steuerrecht

Bei den steuerrechtlichen Bestimmungen jüngeren Datums sieht die Situation anders aus. Hier gilt die Sicherstellungsverfügung als Arrestbefehl (eine Arrestbewilligung durch den Arrestrichter ist deshalb nicht erforderlich), und die Einsprache ist explizit ausgeschlossen (Art. 43 Abs. 2 StG; Art. 70 Abs. 2 MWStG; Art. 47 Abs. 2 VStG; Art. 170 Abs. 2 DBG; § 182 Abs. 2 StG ZH). Bedauerlicherweise verwenden zahlreiche Betreibungsämter für die Arresturkunde das Formular Nr. 45 und weisen damit in der Rechtsmittelbelehrung auf ein Rechtsmittel hin, nämlich die Einsprache, das im konkreten Fall gerade nicht gegeben ist.

2. Beschwerde

Wie bereits erwähnt hat das Bundesgericht den Anwendungsbereich der Beschwerde in BGE 129 III 203 unter explizitem Hinweis auf die 1997 neu geschaffene Einsprachemöglichkeit eingeschränkt. Weil im Abgaberecht eine Einsprachemöglichkeit überhaupt nicht oder nur in beschränktem Masse gegeben ist, kann das Argument erhoben werden, dass im Falle eines Steuerarrestes die alte Beschwerdepraxis nach wie vor Bestand haben muss¹¹³. Das Bundesgericht hat allerdings anders entschieden. In einem nicht amtlich publizierten Entscheid vom 5. März 2003 führte das Bundesgericht aus, dass die Überprüfungs Kompetenzen der Aufsichtsbehörden beim Vollzug eines Steuerarrestes die gleichen seien wie beim Vollzug eines gewöhnlichen Arrestes¹¹⁴.

Leider nahm das Bundesgericht in seinem Entscheid keinen Bezug auf BGE 129 III 203, sondern verwies auf die frühere, durch BGE 129 III 203 aufgehobene Beschwerdepraxis. In der Zwischenzeit haben jedoch erstinstanzliche Gerichte mit ausdrücklichem Bezug auf BGE 129 III 203 entschieden, dass die Beschwerdemöglichkeiten beim Steuerarrest trotz Fehlens der Einsprache nicht weiter sind als bei einem gewöhnlichen Arrest¹¹⁵. Die Praxisänderung von BGE 129 III 203 ff. gilt somit auch im Abgaberecht.

3. Verwaltungsrechtliche Rechtsmittel

Weil die Erhebung einer Einsprache nach Art. 278 SchKG ausgeschlossen und der Anwendungsbereich der Beschwerde nach Art. 17 ff. SchKG aufgrund der jüngsten Rechtsprechung des Bundesgerichts eng zu verstehen ist, stehen beim Steuerarrest die verwaltungsrechtlichen Rechtsmittel im Vordergrund. Im Bereich der Mehrwertsteuer kann Verwaltungsgerichtsbeschwerde ans Bundesgericht, bei den übrigen eidgenössischen Steuern und Abgaben Beschwerde an eine eidgenössische Rekurskommission und bei kantonalen Steuerarresten Rekurs an eine kantonale Rekursinstanz erhoben werden. Zur Erhebung des Rechtsmittels ist gemäss allgemeinen verwaltungsrechtlichen Grundsätzen legitimiert, wer durch die Sicherstellungsverfügung bzw. den Arrest «berührt» ist und ein «schutzwürdiges Interesse» an deren bzw. dessen Aufhebung oder Änderung hat¹¹⁶. Die sehr offene Umschreibung der Legitimation gleicht im Ergebnis derjenigen bei der Einsprache gemäss Art. 278 SchKG. Richtiger Ansicht nach sind deshalb nicht nur der Arrestschuldner, d. h. der Steuerpflichtige, zur Erhebung des verwaltungsrechtlichen Rechtsmittels legitimiert, sondern auch allfällige Drittbetroffene, insbesondere der Drittansprecher¹¹⁷. Zu beachten ist allerdings, dass gemäss einem Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission das verwaltungsrechtliche Rechtsmittel nicht dieselben Aufgaben übernimmt wie die Arresteinsprache. Im Rahmen des verwaltungsrechtlichen Rechtsmittels wird nur untersucht, ob die Bestimmungen des Steuerrechts, insbesondere jene über die Sicherstellungsverfügung, korrekt angewendet worden sind. Rügen, die das SchKG betreffen, sind nicht Gegenstand des verwaltungsrechtlichen Rechtsmittels¹¹⁸. Das verwaltungsrechtliche Rechtsmittel übernimmt somit nicht die Funktion der Einsprache nach Art. 278 SchKG¹¹⁹.

4. Das Widerspruchsverfahren

Wird geltend gemacht, einem Dritten stehe am arrestierten Vermögenswert das Eigentum, ein Pfandrecht oder ein anderes Recht zu, kommt es zum Widerspruchsverfahren. Das Widerspruchsverfahren unterscheidet nicht, ob es durch einen Steuerarrest oder einen gewöhnlichen Arrest ausgelöst worden ist¹²⁰.

5. Arrestschadenersatzklage

Das Gemeinwesen haftet für einen ungerechtfertigten Arrest wie ein privater Gläubiger nach Art. 273 SchKG¹²¹.

D. Lugano-Arrest

1. Rechtsbehelf nach Art. 39 Abs. 2 LugÜ

Einzigste Voraussetzung für einen Arrest nach Art. 39 Abs. 2 LugÜ ist die Vollstreckbarerklärung im Sinne von Art. 34 LugÜ¹²². Will der Schuldner die Arrestvoraussetzung bestreiten – was nach dem Gesagten gleichbedeutend ist mit der Anfechtung der Vollstreckbarerklärung –, muss er dazu den in Art. 36 LugÜ vorgesehenen Rechtsbehelf ergreifen. Der Rechtsbehelf ersetzt insofern die Einsprache nach Art. 278 SchKG¹²³.

2. Einsprache

Laut *Gassmann* ersetzt der Rechtsbehelf von Art. 36 LugÜ die Einsprache nach Art. 278 SchKG nicht vollständig. Vielmehr bleibe die Einsprache zulässig, wenn der Schuldner nicht den Sicherungsanspruch an sich bestreiten, sondern geltend machen wolle, dass der Gläubiger schon durch andernorts gelegte Arreste oder ein Pfand ausreichend gesichert sei¹²⁴. Entsprechendes gilt nach *Artho von Gunten*, wenn der Schuldner die Zugehörigkeit der Arrestgegenstände zum schuldnerischen Vermögen bestreiten will¹²⁵. Die von den beiden Autoren angeführten Beispiele vermögen indessen nicht richtig zu überzeugen. Nach der hier vertretenen Auffassung wird der Lugano-Arrest zentral vom Vollstreckungsrichter bewilligt¹²⁶. Dass an verschiedenen Arrestorten von verschiedenen Arrestrichtern Arreste bewilligt werden und es dadurch zu einer Überarrestierung kommt, ist im Bereich des Lugano-Übereinkommens gar nicht möglich. Im Übrigen wäre eine Überarrestierung, nach einer freilich umstrittenen Ansicht, mittels Beschwerde zu rügen¹²⁷. Was das Argument der Pfandsicherheit anbelangt, kann man sich fragen, ob diese Einrede bei einem Lugano-Arrest überhaupt zur Verfügung steht. Anders als Art. 271 Abs. 1 SchKG nennt Art. 39 Abs. 2 LugÜ kein solches Hindernis für den Arrest¹²⁸. Mit Bezug auf den Einwand des Dritteigentums ist auf Art. 39 LugÜ hinzuweisen. Die Bestimmung lässt die Zwangsvollstreckung nur <in das Vermögen des Schuldners> zu. Eher als die Einsprache nach Art. 278 SchKG kommt deshalb der Rechtsbehelf nach Art. 36 LugÜ in Frage. Im Übrigen ist im Falle von Drittansprachen das Widerspruchsverfahren nach Art. 106 ff. durchzuführen.

Die Problematik des Rechtsbehelfs nach Art. 36 LugÜ liegt meines Erachtens weniger darin, dass er einen sachlich weniger umfassenden Rechtsschutz ermöglicht als die Einsprache nach Art. 278 SchKG, sondern im Umstand, dass die Legitimation zu seiner Erhebung enger umschrieben ist. Dritte

können den Rechtsbehelf nämlich nicht erheben¹²⁹. Dritte können gemäss dem Lugano-Übereinkommen nur die innerstaatlichen Rechtsbehelfe im Rahmen der Vollstreckung der Sicherungsmassnahme ergreifen, d. h. die Beschwerde nach Art. 17 ff. SchKG¹³⁰. Aufgrund der jüngsten, an sich begrüssenswerten Praxisänderung des Bundesgerichts bietet die Beschwerde bei fehlender Arresteinsprache aber keinen genügenden Rechtsschutz mehr¹³¹. Vor allem unter diesem Aspekt wäre die Zulassung der Arresteinsprache allenfalls zu begrüssen.

3. Beschwerde

Gegen den Vollzug eines Lugano-Arrestes kann Beschwerde nach Art. 17 ff. SchKG geführt werden. Es gelten die gleichen Grundsätze wie bei einer Beschwerde gegen den Vollzug eines gewöhnlichen Arrestes¹³².

4. Widerspruchsklage

Wie beim gewöhnlichen Arrest ist im Falle von Drittsprachen das Widerspruchsverfahren nach Art. 106 ff. SchKG durchzuführen¹³³.

5. Arrestschadenersatzklage

Die Schadenersatzklage wegen eines ungerechtfertigten Arrestes ist kein Vollstreckungs-, sondern ein ordentliches zivilrechtliches Verfahren¹³⁴. Der Gläubiger haftet für den Schaden aufgrund eines ungerechtfertigten Arrestes nach Art. 273 SchKG, sofern auf den Schadenersatzanspruch des Geschädigten (Schuldner oder Dritter) schweizerisches Recht anwendbar ist. Im Falle eines Lugano-Arrestes dürfte häufig ein internationales Verhältnis im Sinne von Art. 1 IPRG vorliegen. Das anwendbare Recht bestimmt sich dann nach Art. 132 ff. IPRG.

VI. Schlussbemerkungen

Die SchKG-Revision von 1997 hatte grosse Auswirkungen auf die Rechtsmittelordnung beim Arrest. Einerseits wurde neu die Einsprachemöglichkeit gegen die Arrestbewilligung geschaffen (Art. 278 SchKG); andererseits wurde – gerade wegen der neuen Einsprachemöglichkeit – der Anwendungsbereich der Beschwerde gegen den Arrestvollzug eingeschränkt (BGE 129 III 203 ff.). Theoretisch können die beiden Instrumente leicht voneinander abgegrenzt werde: Die Einsprache richtet sich gegen die Arrestbewilligung; die Beschwerde gegen den Arrestvollzug. In der Praxis gestaltet sich die Abgrenzung schwieriger. Insbesondere bei der so genannten Überarrestierung ist nicht klar, ob die Beschwerde (vgl. BGE 120 III 49 ff.; BGE 120 III 42 ff.) oder die Einsprache (BISchK 65 [2001] 146 ff.) das richtige Rechtsmittel ist. Umstritten ist ferner, ob nur der Arrestschuldner (BGE 112 III 75 ff.) oder auch

Dritte (BlSchK 41 [1977] 174 ff.) eine Überarrestierung rügen können. Es ist zu hoffen, dass die Gerichtspraxis hier bald Klärung schafft.

In anderen Bereichen sind nicht die Gerichte, sondern ist der Gesetzgeber gefordert. Arreste sind nicht nur im SchKG, sondern auch im Steuerrecht und nach der herrschenden Lehre im Lugano-Übereinkommen vorgesehen. Anlässlich der SchKG-Revision von 1997 wurde versäumt, für alle Arresttatbestände des schweizerischen Rechts ein einheitliches Regime zu schaffen. Das Resultat ist eine uneinheitliche Gerichtspraxis, ein Wildwuchs an Meinungen und fehlende Rechtssicherheit. Unbefriedigend ist zum Beispiel, dass gewisse Steuerarreste vom Arrestrichter nach Art. 272 SchKG, andere von der Steuerbehörde, d.h. der Gläubigerin der Arrestforderung, bewilligt bzw. verfügt werden; ferner dass zumindest gegen die von den Steuerbehörden verfügten Arreste keine Einsprache erhoben werden kann. Im Bereich des Lugano-Übereinkommens ist stossend, dass gewisse Gerichte im Rahmen der Sicherungsvollstreckung nach Art. 39 LugÜ Arreste, andere provisorische Pfändungen anordnen. Zuweilen herrscht nicht einmal unter den Gerichten des gleichen Kantons eine einheitliche Auffassung. Die Judikatur ist hier offensichtlich nicht in der Lage, eine einheitliche Praxis zu schaffen¹³⁵.

De lege ferenda ist zu wünschen, dass sämtliche Arrestgründe, d.h. auch die Arrestgründe für einen Steuerarrest sowie der Arrestgrund nach Art. 39 LugÜ im SchKG aufgeführt werden. Sämtliche Arreste wären dann vom Arrestrichter (bzw. im Falle des Lugano-Arrestes vom Vollstreckungsrichter) zu bewilligen. Dass sich die Steuerbehörde gleich selbst einen Arrest bewilligt, wäre nicht mehr möglich. Vielmehr müsste sie sich an den Arrestrichter wenden, der dann allerdings an die Feststellungen der Steuerbehörde betreffend die Arrestforderung und den Arrestgrund gebunden wäre. Die Situation wäre vergleichbar mit dem Verfahren der definitiven Rechtsöffnung für Verfügungsverfügungen. Gegen sämtliche Arreste könnte – unter Vorbehalt der anders lautender Bestimmung des Lugano-Übereinkommens – Einsprache erhoben werden.

1 Kurt Amonn/Fridolin Walther, Grundriss des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts, 7. A., Bern 2003, § 51 Rz. 1. Über die historische Entwicklung des Arrestes vgl. Eugen Ott, Das Arrestverfahren, Diss. Zürich 1900, S. 9 ff. m. w. H. und Franz von Wyl, Die Schuldbetreibung nach schweizerischen Rechten, ZSR VII S. 3 ff.

2 Heinrich Koller, Rechtsweggarantie als Grundrecht, in: Rapports suisses présentés au XV^{ème} Congrès International de Droit Comparé, Zürich 1998, S. 307 f.; René Rhinow, Grundzüge des Schweizerischen Verfassungsrechts, Basel/Genf/München 2003, Rz. 2579. Vgl. auch Walther J. Habscheid, Schweizerisches Zivilprozess- und Gerichtsorganisationsrecht, 2. A., Basel/Frankfurt a. M. 1990, Rz. 14 ff.; Meinhard Heinze, Münchener Kommentar zur Zivilprozessordnung, Bd. 3, 2. A., München 2001, N 10 vor § 916; Friedrich Stein/Martin Jonas/Wolfgang Grunsky, Kommentar zur Zivilprozessordnung, 22. A., Tübingen 2002, N 1 vor § 916.

3 Gemäss der h. L. ist ein Privatarrrest auch dann zulässig, wenn ein gerichtlicher Arrest zu Unrecht verweigert worden ist (*Roland Brehm*, Berner Kommentar, Bern 1998, N 67 zu Art. 52 OR; *Valentin Landmann*, Notwehr, Notstand und Selbsthilfe im Privatrecht, Zürich 1975, 117; *Hugo Oser/Wilhelm Schönenberger*, Zürcher Kommentar, Zürich 1929, N 42 zu Art. 52 OR). A. M. *Isaak Meier*, Grundlagen des einstweiligen Rechtsschutzes, Zürich 1983, S. 13 f.; *Karl Oftinger/Emil W. Stark*, Schweizerisches Haftpflichtrecht, Bd. II/1, Zürich 1987, § 16 Rz. 285.

4 *Landmann* (FN 3), S. 119 f.; *Oftinger/Stark* (FN 3), § 16 Rz. 285; *Oser/Schönenberger*, loc. cit. (FN 3); *Andreas von Tuhr/Hans Peter*, Allgemeiner Teil des Schweizerischen Obligationenrechts, Bd. I, Zürich 1979, S. 422. Im Wesentlichen ebenso *Meier* (FN 3), S. 15 f.

5 In der Doktrin, insbesondere der deutschschweizerischen, wird bisweilen zwischen Rechtsbehelfen und Rechtsmitteln unterschieden (vgl. zum Beispiel *Habscheid* [FN 2], Rz. 716; *Karl Spühler/Dominik Vock*, Rechtsmittel in Zivilsachen im Kanton Zürich und im Bund, Zürich 1999, S. 3 und S. 96 f.). Danach ist die Einsprache nach Art. 278 SchKG kein Rechtsmittel, sondern ein Rechtsbehelf. Der in Art. 39 Abs. 2 LugÜ vorgesehene «Rechtsbehelf» ist dagegen ein Rechtsmittel, kein Rechtsbehelf. Vorliegend wird die terminologische Unterscheidung zwischen Rechtsmitteln und Rechtsbehelfen nicht übernommen (vgl. auch *Bertrand Reeb*, Les mesures provisoires dans la procédure de poursuite, ZSR 1997 II S. 473).

6 *Andreas Güngerich*, Die Schutzschrift im schweizerischen Zivilprozessrecht, Bern 2000; *Andri Hess-Blumer*, Die Schutzschrift nach eidgenössischem und zürcherischem Recht, Zürich 2001.

7 A. A. *Matthias Staehelin*, Basler Kommentar, Basel 1998, N 42 zu Art. 30a SchKG, gemäss welchem kantonales Recht massgebend ist, weil «der Bundesgesetzgeber es offensichtlich unterlassen hat, im SchKG Instrumente zu schaffen, welche den Anforderungen des LugÜ Rechnung tragen». Nach *Stephen V. Berti*, The Enforcement of an English Freezing Order in Zurich, in: *Stephen V. Berti/Daniel Girsberger* (Hrsg.), «nur, aber immerhin», Festgabe für *Anton K. Schnyder*, Zürich 2002, S. 16, ist die geeignete Sicherungsmassnahme je nach den Umständen im ungeschriebenen Bundesrecht zu suchen.

8 Für eine Übersicht über den Meinungsstreit siehe BGE 126 III 438 ff. sowie *Agnes Atteslander-Dürrenmatt*, Sicherungsmittel «à discrétion»? Zur Umsetzung von Art. 39 LugÜ in der Schweiz, AJP/PJA 2001, S. 187 ff.; *Allessandra Cambi Favre-Bulle*, La mise en œuvre en Suisse de l'art. 39 al. 2 de la Convention de Lugano, SZIER/RSDIE 1998, S. 348 ff.; *Richard Gassmann*, Arrest im internationalen Rechtsverkehr, Zürich 1998, S. 188 ff.; *Staehelin* (FN 7), N 36 ff. zu Art. 30a SchKG.

9 BGE 126 III 438 ff. *Monique Jametti Greiner*, Die Rechtsprechung des BGER zum Zivilprozessrecht 1999 und 2000, ZBJV 137 (2001) 882 und *Gerhard Walter*, Internationales Zivilprozessrecht der Schweiz, 3. A., Bern/Stuttgart/Wien 2002, S. 463, verstehen den Entscheid als klaren Auftrag an den Gesetzgeber. Vgl. auch unten Ziff. VI.

10 Kreisschreiben der Verwaltungskommission des Obergerichts (ZR90 [1991] Nr. 35). Im gleichen Sinne auch bereits Ziff. 3.4 der Erläuterungen des Bundesamtes für Justiz zur Geldvollstreckung im Hinblick auf das Inkrafttreten des Lugano-Übereinkommens am 1. Januar 1992, abgedruckt in AJP/PJA 1992, S. 94 ff.

11 *Atteslander-Dürrenmatt* (FN 8), S. 192; *Christoph Leuenberger*, Lugano-Übereinkommen: Verfahren der Vollstreckbarerklärung ausländischer «Geld»-Urteile, AJP/PJA 1992, S. 971 f.; *Rudolf Ottomann*, Der Arrest, ZSR 1996 I S. 275; *Ivo Schwander*, Neuerun-

gen in den Bereichen der Rechtsöffnung sowie der Aufhebung oder Einstellung der Betreibung, aber fehlende Regelung von Exequaturverfahren im SchKG, Schriftenreihe SAV, Bd. 13, Bern 1995, S. 57.

12 BGE 110 III 1 ff., 2 (=Pr 73 [1984] Nr. 186); mit Bezug auf Forderungen auf Sicherheitsleistung offengelassen in BGE 93 III 72 ff., S. 78.

13 Vgl. BGE 129 III 193 ff. (=Pr 92 [2003] Nr. 162). Anders noch BGE 118 III 27 ff., 31, gemäss welchem die Zwangsvollstreckung nach SchKG auf Geldforderungen und Forderungen auf Sicherheitsleistungen in Geld beschränkt war.

14 BGE 115 III 1 ff., 2; *Domenico Acocella*, Basler Kommentar, Basel 1998, N 7 zu Art. 38 SchKG; *Amonn/Walther* (FN 1), § 16 Rz. 1; *Hans Fritzsche/Hans Ulrich Walder-Bohner*, Schuldbetreibung und Konkurs, Bd. 1, 3. A., Zürich 1984, § 10 Rz. 34.

15 Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 (ZG; SR 631.0); Bundesgesetz vom 27. Juni 1973 über die Stempelabgaben (StG; SR 641.10); Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWStG; SR 641.20); Bundesgesetz vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG; SR 641.21); Vollziehungsverordnung vom 27. November 1934 zum Bundesratsbeschluss vom 4. August 1934 über die eidgenössische Getränkesteuer (Biersteuer-VV; SR 641.411.1); Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11); Bundesgesetz vom 21. Juni 1932 über die gebrannten Wasser (Alkoholgesetz; SR 680); Verordnung vom 12. Mai 1999 zum Alkohol- und zum Hausbrennereigesetz (AlkV; SR 680.11).

16 Vgl. *Kurt Amonn*, Sicherung und Vollstreckung von Steuerforderungen, ASA 47 (1978), S. 442.

17 *Amonn* (FN 16), S. 439; *Ferdinand Fessler*, Basler Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Basel 2002, N 12 zu Art. 78 StHG; *Hans Fritzsche/Hans Ulrich Walder-Bohner*, Schuldbetreibung und Konkurs, Bd. II, 3. A., Zürich 1993, § 56 Rz. 22; *Thomas Jörg Kaufmann*, Die Sicherstellung von Mehrwertsteuern, ASA 67 (1998), S. 618.

18 Vgl. oben bei FN 14.

19 In Art. 44 SchKG geht es laut dem Bundesgericht nur um die Verwertung von Gegenständen, die unmittelbar im Zusammenhang mit einem Straf- oder Steuerverfahren beschlagnahmt worden sind; liegt ein derartiger unmittelbarer Zusammenhang nicht vor, haben Beschlagnahme und Verwertung nach den Bestimmungen des SchKG zu erfolgen. Die mit BGE 108 II 105 ff. eingeleitete Rechtsprechung wurde später noch verfeinert. Im Bereich des Strafprozessrechts dürfen die Kantone auch Vermögenswerte des Angeschuldigten mit Beschlagnahme belegen und verwerten, an denen oder mit denen keine strafbare Handlung begangen worden ist, sofern die Verwertung dazu dient, Prozesskosten, Bussen und Strafvollzugskosten zu decken; zur Sicherstellung privatrechtlicher Schadenersatzansprüche des Geschädigten dürfen solche Vermögenswerte aber nicht beschlagnahmt werden (vgl. BGE 115 III 1 ff.; BGE 126 I 97 ff.).

20 Botschaft über die Steuerharmonisierung vom 25. Mai 1983, BBl 1983 III 152.

21 Vgl. z. B. § 181 f. StG ZH (LS 631.1).

22 *Amonn/Walther* (FN 1), § 51 Rz. 7.

23 Zu den Arrestgründen des SchKG vgl. die Kommentierungen von Art. 271 SchKG; *Amonn/Walther* (FN 1), § 51 Rz. 11; *Fritzsche/Walder-Bohner* (FN 17), § 56 Rz. 5 ff.

24 Die Voraussetzungen für den Erlass einer Sicherstellungsverfügung werden in den einzelnen Abgabegesetzen sehr ähnlich, aber nicht identisch umschrieben. Vgl. Art. 123 Abs. 1 ZG; Art. 43 Abs. 1 StG; Art. 70 Abs. 1 MWStG; Art. 47 Abs. 1 VStG; Art. 80 Abs. 1 Biersteuer-VV; Art. 169 Abs. 1 DBG; Art. 67 Abs. 1 AlkG; § 181 Abs. 1 StG ZH.

25 BGE 82 I 11 ff., 16; 64 I 284 ff., 286.

26 *Amonn* (FN 16), S. 439 f.; *Ernst Blumenstein/Peter Locher*, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. A., Zürich 2002, S. 333. Nach den neueren Gesetzen muss das steuergefährdende Verhalten nicht vom Steuerpflichtigen selbst ausgehen (Art. 43 Abs. 1 StG; Art. 70 Abs. 1 MWStG; Art. 47 Abs. 1 VStG; Art. 169 DBG; § 181 Abs. 1 StG ZH). Der Ursprung der Gefährdung kann auch bei einem Dritten liegen (ASA [1997/98], S. 479 ff. = StE [1997] B 99.1 Nr. 8). Nach den älteren Gesetzen muss die Abgabeforderung dagegen «durch das Verhalten des Steuerpflichtigen als gefährdet» erscheinen (Art. 123 ABS. 1 ZG; Art. 80 Abs. 1 Biersteuer-VV; Art. 67 Abs. 1 AlkG).

27 Art. 124 Abs. 1 ZG; Art. 80 Abs. 1 Biersteuer-VV; Art. 67 Abs. 4 AlkG.

28 Art. 43 Abs. 2 StG; Art. 70 Abs. 2 MWStG; Art. 47 Abs. 2 VStG; Art. 170 Abs. 1 DBG; § 182 Abs. 1 StG ZH.

29 *Jan Kropholler*, Europäisches Zivilprozessrecht, Kommentar zu EuGVO und Lugano-Übereinkommen, 7. A., Heidelberg 2002, N 9 zu Art. 47; *Leuenberger* (FN 11), S. 971.

30 Unter dem früheren Recht konnte der Arrest auch von einer Verwaltungsbehörde bewilligt werden (vgl. Art. 6 Abs. 2 aEGSchKG FR und *Fritzsche/Walder-Bohner* [FN 17], § 56 Rz. Anm 4).

31 Vgl. oben II.

32 *Max Guldener*, Schweizerisches Zivilprozessrecht, 3. A., Zürich 1979, S. 323.

33 *Dieter Gericke*, Der «Geldwäscherei-Arrest», in: *Jürg-Beat Ackermann* (Hrsg.), Strafrecht als Herausforderung, Zürich 1999, S. 385.

34 ZR 86 (1987) Nr. 57. Vgl. auch *Peter Breitschmid*, Übersicht zur Arrestbewilligungspraxis nach revidiertem SchKG. Anhand von Entscheiden des Zürcher Obergerichts, AJP/PJA 1999, S. 1008 f.

35 *Gericke* (FN 33), passim.

36 *Jürg-Beat Ackermann*, Geldwäschereinormen – taugliche Vehikel für den privaten Geschädigten? in: *Niklaus Schmid/Jürg-Beat Ackermann* (Hrsg.), Wiedererlangung widerrechtlich entzogener Vermögenswerte mit Instrumenten des Straf-, Zivil-, Vollstreckungs- und internationalen Rechts, Zürich 1999, S. 60 FN 111.

37 *Fritzsche/Walder* (FN 23), § 56 Rz. 2; *Walter A. Stoffel*, Basler Kommentar, Basel 1998, N 4 zu Art. 272 SchKG.

38 In der Praxis wird vom Gläubiger viel zu selten eine Kautions verlangt. Nach *Dominik Gasser*, Das Abwehrdispositiv der Arrestbetroffenen nach revidiertem SchKG, ZBJV 130 (1994), S. 611, sollte der Richter im Zweifel immer eine Kautions verfügen. Eine Kautions sei nur in «eindeutigen Fällen entbehrlich, nämlich dann, wenn die Begründetheit des Arrestes praktisch von vorneherein auf der Hand [liege]». Ähnlich *Heinrich Andreas Müller*, Neuere Zürcher Praxis zum Arrestrecht, in: *Karl Spühler* (Hrsg.), Vorsorgliche Massnahmen aus internationaler Sicht, Zürich 2000, S. 60; *Ottomann* (FN 11), S. 262 f.

39 Beschluss vom 6. Juli 1998 (Prozess-Nr. NN980058), abgedruckt bei *Müller* (FN 38), S. 62. Vgl. auch *Breitschmid* (FN 34), S. 1015 ff.

40 Beschluss vom 26. April 1999 (Prozess-Nr. NN990049), abgedruckt bei *Müller* (FN 38), S. 63. Vgl. auch *Breitschmid* (FN 34), S. 1010 ff.

41 *Gasser* (FN 38), S. 597. Zum Inhalt des Arrestbefehls vgl. Art. 274 Abs. 2 SchKG.

42 Art. 124 Abs. 1 ZG; Art. 80 Abs. 1 Biersteuer-VV; Art. 67 Abs. 4 AlkG.

43 ZR 54 (1955) Nr. 165; *Stoffel* (FN 37), N 99 zu Art. 271 SchKG.

44 So ausdrücklich Art. 59 Abs. 2 Satz 2 AlkV. Ähnlich ZR 54 (1955) Nr. 165.

45 Unzutreffend *Amonn/Walther* (FN 1), § 51 Rz. 25, und *Carl Jaeger/Hans Ulrich Walder/Thomas M. Kull/Martin Kottmann*, Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs, 4. A., Zürich 1997/99, N 21 zu Art. 278, gemäss welchen die Sicherstellungsverfügungen gemäss der Zoll- und Alkoholgesetzgebung zugleich Arrestbefehle darstellen.

46 Vgl. Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 19. August 1998 (VPB 1999 290); *Amonn* (FN 16), S. 443 f.

47 *Fessler* (FN 17), N 17 zu Art. 78 StHG.

48 Vgl. oben bei FN 30.

49 Wie hier *Stoffel* (FN 37), N 103 zu Art. 271 SchKG.

50 A. M. die Erläuterungen des Bundesamtes für Justiz (FN 10), Ziff. 3.4; *Gassmann* (FN 8), S. 201 f. Wie hier *Atteslander-Dürrenmatt* (FN 8), S. 189; *Cambi Favre Bulle* (FN 8), S. 366; *Leuenberger* (FN 11), S. 971. Vgl. auch *Christoph M. Pestalozzi/Suzanne Wettenschweiler*, Art. 39 des Lugano-Übereinkommens, in: *Walter R. Schluelp/Peter Isler* (Hrsg.), Neues zum Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht, FG *Peter Forstmoser*, Zürich 1993, S. 333; *Walter* (FN 9) S. 455 f.

51 *Gassmann* (FN 8), S. 201.

52 *Atteslander-Dürrenmatt* (FN 8), S. 189; *Gassmann* (FN 8), S. 202; *Leuenberger* (FN 11), S. 971. Unzutreffend die Erläuterungen des Bundesamtes für Justiz (FN 10), Ziff. 3.4.; *Yvonne Artho von Gunten*, Die Arresteinsprache, Diss. Zürich 2001, S. 16.

53 Beschluss des Kassationsgerichts des Kantons Zürich vom 7. Mai 2001 (ZR 101 [2002] Nr. 4 [=BlSchK 2002 149 ff.]).

54 Anders die frühere Praxis im Kanton Zürich, gemäss welcher das Einspracheverfahren ein vom Arrestbewilligungsverfahren unabhängiges Verfahren darstellte und der Einsprecher als Kläger behandelt wurde. Die Praxis wurde vom Kassationsgericht des Kantons Zürich am 7. Mai 2001 aufgehoben (ZR 101 [2002] Nr. 4 [=BlSchK 2002, S. 149 ff.]; vgl. auch *Karl Spühler/Sabrina Anderes*, Die richtige Parteirollenverteilung im Arresteinspracheverfahren nach Art. 278 SchKG, *AJP/PJA* 2002, S. 1416).

55 *Spühler/Anderes* (FN 54), S. 1416; *Stoffel* (FN 37), N 58 zu Art. 272 SchKG. Wohl gl. M. *Breitschmid* (FN 34), S. 1028. A. M. *Artho von Gunten* (FN 52), S. 122.

56 Vgl. *Gasser* (FN 38), S. 603 f.; *Reeb* (FN 5), S. 473 f.

57 *Amonn/Walther* (FN 1), § 51 Rz. 65; *Gasser* (FN 38), S. 588 f. und S. 605; *Ottomann* (FN 11), S. 256 und S. 264 ff.; *Hans Reiser*, *Basler Kommentar*, Basel 1998, N 23 zu Art. 278 SchKG.

58 *Amonn/Walther* (FN 1), § 51 Rz. 65; *Gasser* (FN 38), S. 589 und S. 605; *Ottomann* (FN 11), S. 256 f. A. A. *Reiser* (FN 57), N 24 zu Art. 278 SchKG.

59 Verfügung des Audienzrichteramtes am Bezirksgericht Zürich vom 3. Dezember 1999 (EQ990327), zitiert bei *Artho von Gunten* (FN 52), S. 30 FN 58.

60 *Amonn/Walther* (FN 1), § 51 Rz. 66; *Gasser* (FN 38), S. 605; *Reiser* (FN 57), N 26 zu Art. 278 SchKG.

61 *Gasser* (FN 38), S. 607; *Reiser* (FN 57), N 27 zu Art. 278 SchKG

62 Zur Frage der Arrestzuständigkeit vgl. statt vieler *Richard Gassmann*, Die Arrestzuständigkeit, in: *Karl Spühler* (Hrsg.), Vorsorgliche Massnahmen aus internationaler Sicht, Zürich 2000, S. 85 ff. und *Matthias Kuster*, Der Arrestort bei Bank- und Postcheckkontoguthaben, *SJW* 2004, S. 413 ff.

63 Liegt ein definitiver Rechtsöffnungstitel im Sinne von Art. 80 SchKG vor, sind die Einreden auf jene gemäss Art. 81 SchKG beschränkt. Stützt der Gläubiger den Arrest auf einen provisorischen Rechtsöffnungstitel (Art. 82 Abs. 1 SchKG) oder liegt nicht einmal ein solcher vor, besteht keine Einredebeschränkung.

64 Anders ein unveröffentlichter Entscheid des Audienzrichteramtes am Bezirksgericht Zürich, gemäss welchem der Einwand des Sucharrestes im Einspracheverfahren nicht mehr zu prüfen ist, wenn der Vollzug effektiv zur Blockierung von Vermögenswerten am angegebenen Ort geführt hat (vgl. *Artho von Gunten* [FN 52], S. 129 FN 15, die den Entscheid zu Recht ablehnt).

65 Die Frage, ob der Arrestschuldner Immunität geniesst, erübrigt sich, wenn Vermögenswerte eines ausländischen Staates oder einer ausländischen Zentralbank, die hoheitlichen Zwecken dienen, arrestiert worden sind. Solche Vermögenswerte sind nämlich unpfändbar (Art. 92 Abs. 1 Ziff. 11 SchKG) und damit auch nicht arrestierbar (Art. 275 SchKG). Die Unpfändbarkeit (wie auch die beschränkte Pfändbarkeit nach Art. 93 SchKG) ist allerdings nicht mittels Einsprache, sondern mittels Beschwerde geltend zu machen (A. M. *Artho von Gunten* [FN 52], S. 130 FN 17 mit Bezug auf einen unpublizierten Entscheid des Audienzrichteramtes am Bezirksgericht Zürich; wie hier *Gasser* [FN 38], S. 610; *Reiser* [FN 57], N 14 zu Art. 278 SchKG). Zum Arrest gegen einem ausländischen Staat vgl. auch *Müller* (FN 38), S. 57 m. w. H. und *Ottomann* (FN 11), S. 261 f.

66 Unter den Voraussetzungen von Art. 33 Abs. 2 SchKG kann die Frist verlängert werden. Die Form der Einspracheerhebung bestimmt sich nach kantonalem Recht.

67 *Artho von Gunten* (FN 52), S. 34 und *Breitschmid* (FN 34), S. 1026, je mit Hinweisen auf unpublizierte Entscheide.

68 BGE 113 Ia 407 ff., 410; *Alfred Kölz*, in: *Jean-François Aubert et al.*, Kommentar zur Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1974, Basel/Zürich/Bern 1987–1996, N 60 zu Art. 58.

69 Kritisch, aber im Ergebnis zustimmend (‹dura lex, sed lex›) *Müller* (FN 38), S. 58 ff.

70 *Gasser* (FN 38), S. 606; *Jaeger/Walder/Kull/Kottmann* (FN 45), N 15 zu Art. 278; *Ottomann* (FN 11), S. 258 f.

71 *Artho von Gunten* (FN 52), 91. Im gleichen Sinne, aber nicht mit Bezug auf einen Arrest, *Johann Jakob Zürcher*, Der Einzelrichter am Handelsgeschicht des Kantons Zürich, Diss. Zürich 1998, S. 73.

72 *Franz Hasenböhler*, Die provisorische Verfügung nach basellandschaftlichem Zivilprozessrecht, BJM 1976, S. 20, jedoch nicht explizit mit Bezug auf einen Arrest.

73 Vgl. statt vieler *Richard Posner*, Economic Analysis of Law, 6. A., New York 2003, 565 ff.

74 Beispiel: Für den materiellen Standpunkt des Gläubigers besteht eine Wahrscheinlichkeit von 60 % (gegenüber einer Wahrscheinlichkeit von 40 % für den Standpunkt des Einsprechers). Trotz dieser überwiegenden Wahrscheinlichkeit für den Standpunkt des Gläubigers ist der Arrest aufzuheben, wenn dem Gläubiger im Falle der Aufhebung des Arrestes ein Schaden von 100 und dem Einsprecher im Falle der Bestätigung des Arrestes ein Schaden von 200 droht ($0.6[100] < [1-0.6]200$).

75 Massnahmeverfügung des Einzelrichters am Handelsgeschicht Zürich vom 10. März 1983 i. S. *Missoni S.p.A. c. M. & M. AG*. Die Verfügung wurde von Handelsgerichtssekretär *Isaak Meier* redigiert, der sich auch in seiner Habilitationsschrift für eine ‹Kombination von Nachteilsprognose und Hauptsacheprognose› ausspricht (*Meier* [FN 3], S. 217 ff.).

76 *Daniel Alder*, Der einstweilige Rechtsschutz im Immaterialgüterrecht, Bern 1993, S. 107 f.; *Lucas David*, Der Rechtsschutz im Immaterialgüterrecht, Schweizerisches Immaterialgüter- und Wettbewerbsrecht SIWR I/2, 2. A., Basel 1998, S. 188 f.

77 Vgl. immerhin *Urs Schenker*, Die vorsorgliche Massnahme im Lauterkeits- und Kartellrecht, Diss. Zürich 1984, S. 88 ff. mit Hinweisen auf die angelsächsische Praxis sowie *Meier* (FN 3), S. 217 ff.

78 In diesem Sinne *Alder* (FN 76), S. 108; *Artho von Gunten* (FN 52), S. 91.

79 Vgl. oben FN 38.

80 *Gasser* (FN 38), S. 606 f.

81 *Stoffel* (FN 37), N 109 zu Art. 271 SchKG.

82 BGE 119 III 68 ff., 69.

83 BGE 101 III 9 ff., 12; *Flavio Cometta*, Basler Kommentar, Basel 1998, N 1 zu Art. 17 und N 7 zu Art. 20a SchKG; *Isaak Meier*, Das Verwaltungsverfahren vor den Schuldbetreibungs- und Konkursbehörden, Zürich 2002, S. 59 f.; zurückhaltend *Franco Lorandi*, Betreibungsrechtliche Beschwerde und Nichtigkeit, Basel 2000, N 19 zu Art. 17 SchKG.

84 *Ulrich Häfelin/Georg Müller*, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. A., Zürich 2002, Rz. 1799 ff.

85 *Fritzsche/Walder* (FN 14), § 8 Rz. 16.

86 *Cometta* (FN 83), N 38 zu Art. 17 SchKG.

87 BGE 129 III 595 ff., 597.

88 Vgl. statt vieler *Lorandi* (FN 83), N 195 ff. zu Art. 17 SchKG.

89 Beschluss des Obergerichts des Kantons Schaffhausen vom 16. April 2004 (unpubl.); Beschluss des Bezirksgerichts Winterthur vom 16. August 2004 (unpubl.). Der Autor hat in beiden Verfahren die Dritteigentümer vertreten.

90 Erstaunlicherweise haben sich die zwei Gerichtsinstanzen nicht mit BLSchK 65 (2001), S. 146 ff. auseinandergesetzt. Gemäss diesem Entscheid ist eine Überarrestierung nicht mittels Beschwerde, sondern mittels Einsprache geltend zu machen.

91 *Karl Spühler/Myriam A. Gehri/Susanne B. Pfister*, Schuldbetreibungs- und Konkursrecht I, 3. A., Zürich 2004, S. 148.

92 Wie hier BLSchK 41 (1977) 174 und möglicherweise auch *Amonn/Walther* (FN 1), § 22 Rz. 51 (vgl. dagegen die vierten Auflage des Werkes von *Amonn*, § 22 Rz. 39, in welcher der Bundesgerichtspraxis vorbehaltlos zugestimmt wird). Zweideutig: *Markus Dieth*, Beschwerde in Schuldbetreibungs- und Konkursachen gemäss Art. 17 ff. SchKG, Zürich 1999, S. 67. Der Bundesgerichtspraxis zustimmend *Meier* (FN 83), S. 85.

93 Pr 2003 Nr. 140. Vgl. auch BJM 2005, S. 42 ff.

94 Vgl. demgegenüber die Auflistungen von *Amonn/Walther* (FN 1), § 51 Rz. 76, und *Walter Müllhaupt*, Die Rechtsmittel Dritter im Arrestverfahren, BLSchK 43 (1979), S. 165 f., die angesichts von BGE 129 III 203 ff. (= Pr 2003 Nr. 140) nicht mehr aktuell sind.

95 BLSchK 65 (2001), S. 146 ff.

96 Nach der hier vertretenen Auffassung ist auch der Dritteigentümer bei einer Überarrestierung zur Beschwerdeerhebung legitimiert (vgl. oben V.B.2.II.).

97 BGE 121 III 142 ff., 144; BGE 117 III 39 ff., 40.

98 *Amonn/Walther* (FN 1), § 6 Rz. 29; *Fritzsche/Walder* (FN 14), § 8 Rz. 17; *Lorandi* (FN 83) N 223 zu Art. 17 SchKG; *Spühler/Gehri/Pfister* (FN 91), S. 30.

99 *Cometta* (FN 83), N 38 zu Art. 17 SchKG; ihm folgend *Meier* (FN 83), S. 79.

100 *Lorandi* (FN 83), N 21 f. zu Art. 17 und N 29 ff. zu Art. 20a SchKG.

101 *Cometta* (FN 83), N 26 ff. zu Art. 20a SchKG; *Lorandi* (FN 83), N 54 ff. zu Art. 20a.

102 *Cometta* (FN 83), N 37 zu Art. 20a SchKG; *Lorandi* (FN 83), N 62 zu Art. 20a.

103 Vgl. Art. 10 Abs. 1 VZG mit Bezug auf Grundstücke und *Stoffel* (FN 37), N 59 zu Art. 275.

104 *Amonn/Walther* (FN 1), § 24 Rz. 5 ff.; *Fritzsche/Walder* (FN 14), § 26 Rz. 2; *Thomas Rohner*, Das Widerspruchsverfahren gemäss SchKG, St. Gallen 2002, S. 2 f.

105 *Rohner* (FN 104), S. 15; *Adrian Staehelin*, Basler Kommentar, Basel 1998, N 19 zu Art. 107 und N 25 f. zu Art. 109 SchKG.

106 *Alexander Brunner/Mark A. Reutter*, Kollokations- und Widerspruchsklagen nach SchKG, 2. A., Bern 2002, S. 97 f.; *Renate Schwob*, Fragen aus dem Widerspruchsverfahren, in: *Louis Dallèves et al.* (Hrsg.), Festschrift 100 Jahre SchKG; Zürich 1989, S. 284 ff.

107 BGE 5C.177/2002.

108 *Amonn/Walther* (FN 1), § 51 Rz. 81; *Stoffel* (FN 37), N 13 ff. zu Art. 273 SchKG.

109 *Stoffel* (FN 37), N 16 zu Art. 273 SchKG; ähnlich *Walder/Kull/Kottmann* (FN 45), N 6 zu Art. 273. Zu Recht kritisch *Artho von Gunten* (FN 52), S. 99.

110 *Walder/Kull/Kottmann* (FN 45), N 7 zu Art. 273. Zu Recht kritisch *Artho von Gunten* (FN 52), S. 118 f.

111 *Reiser* (FN 57), N 18 zu Art. 278 SchKG; vgl. auch *Fessler* (FN 17), N 24 zu Art. 78 StHG.

112 *Stoffel* (FN 37), N 101 zu Art. 271 SchKG.

113 In diesem Sinne wohl *Artho von Gunten* (FN 52), S. 157 und das Obergericht des Kantons Schaffhausen (Beschluss vom 16. April 2004).

114 Pr 2003 Nr. 179 mit zustimmender Bemerkung von *Karl Spühler*.

115 Beschluss des Bezirksgerichts Winterthur vom 16. August 2004 (unpubl.); Verfügung des Bezirksgerichts Steckborn vom 17. Februar 2004 (nicht rechtskräftig). Beiden Gerichten war der nicht amtlich publizierte Bundesgerichtsentscheid vom 5. März 2003 (Pr 2003 Nr. 179) nicht bekannt.

116 Vgl. Art. 48 lit. a VwVG und Art. 103 lit. a OG; § 21 lit. a VRG ZH.

117 Zur Beschwerdelegitimation von Drittbetroffenen vgl. *Alfred Kölz/Isabelle Häner*, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. A., Zürich 1998, Rz. 547 ff.

118 VPB 1999, S. 291.

119 Anders ein nicht rechtskräftiger Beschluss des Bezirksgerichtspräsidiums Steckborn vom 17. Februar 2004. Selbst wenn man der wohl nicht zutreffenden Ansicht des Bezirksgerichtspräsidiums Steckborn folgt, ist der Rechtsschutz beim Steuerarrest und beim gewöhnlichen Arrest nicht derselbe: Das Einspracheverfahren ist ein rasches Verfahren mit einem maximalen Kostenrisiko von CHF 2 000 (Art. 48 GebV); tiefe Kosten sind geboten, weil der Arrestschuldner und weitere vom Arrest Betroffene vor der Arrestlegung nicht angehört werden und deren Äusserungsrecht nicht mit einem Kostenrisiko belastet sein soll (BGE 122 II 274 ff., 287). Bis zur Erledigung des verwaltungsrechtlichen Rechtsmittels kann dagegen viel Zeit verstreichen; zudem besteht ein deutlich höheres Kostenrisiko als bei der Einsprache.

120 Vgl. oben V.B.3.

121 *Reeb* (FN 5), S. 459. Nach *Dominique Rigot*, Le recouvrement forcé des créances de droit public, Lausanne 1991, ist Art. 273 SchKG bei ungerechtfertigten Steuerarresten nicht anwendbar, wenn die Sicherstellungsverfügung zugleich als Arrestbefehl für den Steuerarrest galt, wohl aber dann, wenn die Steuerbehörde gestützt auf die Sicherstellungsverfügung beim Arrestrichter einen Arrestbefehl beantragt hat.

122 Die Arrestgegenstände muss der Gläubiger zwar bezeichnen; doch muss er deren Existenz anders als beim gewöhnlichen Arrest nicht glaubhaft machen (vgl. oben bei

FN 51). Die Arrestforderung ergibt sich aus dem Lugano-Urteil, welches dem Antrag auf Vollstreckbarerklärung beizulegen ist (Art. 46 LugÜ).

123 *Artho von Gunten* (FN 52), S. 17 mit Hinweis auf die Praxis des Audienzrichteramtes am Bezirksgericht Zürich; *Gassmann* (FN 8), S. 203.

124 *Gassmann* (FN 8), S. 203.

125 *Artho von Gunten* (FN 52), S. 17.

126 Vgl. oben III.C.

127 Vgl. oben bei FN 96.

128 Eine bestehende Pfandsicherheit ist im Übrigen kein absolutes Arresthindernis. Hat der Schuldner im Pfandvertrag auf das *«beneficium excussionis realis»* verzichtet oder hat der Gläubiger das Wahlrecht nach Art. 41 Abs. 2 SchKG, steht einem Arrest nichts im Wege (*Jaeger/Walder/Kull/Kottmann* [Fn 45], N 9 zu Art. 271; *Stoffel* [FN 37]), N 38 zu Art. 271 SchKG).

129 *Kropholler* (FN 29), N 5 zu Art. 43.

130 *Kropholler* (FN 29), N 5 zu Art. 43.

131 Vgl. oben V.B.2.III).

132 Vgl. oben V.B.2.

133 Vgl. oben V.B.3.

134 *Stoffel* (FN 37), N 31 zu Art. 273 SchKG.

135 «Die Gerichte haben sich bisher nicht auf eine gemeinsame Linie einigen können und haben vom *«Selbstbedienungsladen»* der vertretenen Meinungen regen Gebrauch gemacht» (*Walter* [FN 9], S. 461).