

## VISCHER

Der Verlag SCHULTHESS JURISTISCHE MEDIEN AG hat freundlicherweise die Genehmigung erteilt, dass arrestpraxis.ch den nachfolgenden Entscheid auf der Website online zugänglich macht.

Sämtliche Rechte verbleiben aber beim Verlag SCHULTHESS JURISTISCHE MEDIEN AG.

46.

**Art. 80 SchKG. Art. 38 Abs. 1 SchKG. Definitive Rechtsöffnung. Unzulässigkeit einer Betreibung auf Geldzahlung gestützt auf eine Sicherstellungsverfügung der Steuerbehörde. Prosequierung des Arrests durch Einleitung der Betreibung oder durch Eröffnung des Verwaltungsverfahrens?**

*Gestützt auf eine Sicherstellungsverfügung kann die Steuerbehörde nicht auf Geldzahlung betreiben, sondern höchstens auf Sicherheitsleistung (Erw. 2). Es bleibt fraglich, ob die Prosequierung durch Einleitung einer Betreibung auf Sicherheitsleistung möglich ist oder ob sie nicht vielmehr im Verwaltungsverfahren durch Eröffnung des Veranlagungsentscheides oder des Nachsteuer- und Bussenverfahrens geschehen müsste. Mit dieser Fragestellung setzte sich das Obergericht in dem in ZR 113 Nr. 39 S. 127 publizierten Entscheid nicht auseinander (Erw. 4).*

(Aus den Erwägungen:)

«2.1 Der Gesuchsteller stützt sein Rechtsöffnungsgesuch auf eine rechtskräftige Sicherstellungsverfügung vom 24. November 2015, womit das Steueramt der Gemeinde X. die Sicherstellung eines Betrags von Fr. 41 168.40 nebst Zins für die direkte Bundessteuer 2014 zulasten des Gesuchsgegners verfügte. Gestützt auf diese Verfügung erliess es gleichentags einen Arrestbefehl zur Verarrestierung des Anspruchs des Gesuchsgegners gegenüber der Kantonalbank Y. in der genannten Höhe. Das Betreibungsamt Zürich 3 vollzog den Arrest am 26. November 2015. In der Folge leitete der Gesuchsteller die vorliegende Betreibung [...] ein. Nachdem der Gesuchsgegner Rechtsvorschlag erhoben hat, verlangt der Gesuchsteller nun Rechtsöffnung für die im Rechtsbegehren genannten Beträge.

2.2 Die Prosequierung eines Steuerarrestes hat nach Massgabe der Bestimmungen des Schuldbetreibungs- und Konkursrechtes zu erfolgen (Art. 279 SchKG). Dabei stehen zwei verschiedene Wege zur Verfügung, je nachdem, ob bereits eine rechtskräftige Steueranlagung oder aber eine rechtskräftige

Sicherstellungsverfügung vorliegt. Beiden Entscheiden kommt im Betreibungsverfahren die Wirkung eines vollstreckbaren Gerichtsurteils zu (Art. 165 Abs. 3 und Art. 169 Abs. 1 DBG und Art. 80 Abs. 2 SchKG), jedoch nur in der für sie vorgesehenen Betreibungsart:

- Liegt eine rechtskräftige Steuerveranlagung vor, ist die Zwangsvollstreckung durch *Betreibung auf Geldzahlung* durchzuführen. Denn die Veranlagung verpflichtet den Steuerschuldner zur Tilgung der Steuerschuld und führt in der Zwangsvollstreckung zur Befriedigung der Steuerbehörden.
- Existiert demgegenüber nur eine rechtskräftige Sicherstellungsverfügung, hat die Vollstreckung höchstens durch *Betreibung auf Sicherheitsleistung* zu erfolgen. Denn eine Sicherstellungsverfügung im Sinne von Art. 169 Abs. 1 DBG beinhaltet nur die Pflicht des Steuerschuldners zur Leistung einer Sicherheit. Die Vollstreckung zielt in diesem Fall nicht auf die Befriedigung der Steuerbehörden, sondern nur auf Sicherung der Steuerforderungen ab. Die Steuerbehörde erhält hiermit zwar die Möglichkeit, die Erfüllung des Sicherungsanspruchs zwangsweise durchzusetzen. Der Erlös aus der schuldrechtlichen Verwertung wird jedoch nicht dem betreibenden Gläubiger ausbezahlt, sondern bei der kantonalen Depositanstalt auf den Namen des Schuldners als Sicherheit für die geschuldete Steuer hinterlegt. An der hinterlegten Sicherheit hat die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer ein Pfandrecht (*Hans Frey* in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, Art. 170 DBG N. 37). Einer Sicherstellungsverfügung kommt daher in der Betreibung auf Geldzahlung zwecks Tilgung nicht die Funktion eines definitiven Rechtsöffnungstitels zu (in diesem Sinn auch *Hans Frey*, Art. 170 DBG N. 32). Ebenso wenig kann eine Betreibung auf Geldzahlung auf Sicherheitsleistung fortgesetzt werden (BSK SchKG-Acocella, Art. 38 N. 19 und BSK SchKG-Wüthrich/Schoch, Art. 69 N. 34; BGE 93 III 79; BGE 62 III 121).

2.3 Der Gesuchsteller stützt sowohl seine Betreibung als auch sein Rechtsöffnungs-gesuch auf die Sicherstellungsverfügung vom 24. November 2015. Gemäss Zahlungsbefehl vom 21. Dezember 2015 hat er jedoch eine ordentliche Betreibung auf Pfändung eingeleitet. Der Schuldner wird im eingereichten Zahlungsbefehl aufgefordert, die angegebenen Forderungen und Betreibungskosten innert zwanzig Tagen zu *bezahlen*, nicht sie sicherzustellen.

Die Sicherstellungsverfügung stellt in der vorliegenden Betreibung auf Geldzahlung nach dem Gesagten jedoch keinen Rechtsöffnungstitel dar. Ebenso ist die Fortsetzung der auf Geldleistung angehebenen Betreibung als Betreibung auf Sicherheitsleistung ausgeschlossen. Zwar reicht der Gesuchsteller darüber hinaus eine Veranlagungsverfügung ins Recht, die indes nach seiner eigenen Darstellung nicht in Rechtskraft erwachsen ist. Folglich ist das Rechtsöffnungsgesuch hinsichtlich des Hauptbetrags samt Zins, der laufenden Betreibungskosten und der Arrestkosten ohne Anhörung der Gegenseite abzuweisen. [...]

4.1 Nur der Ordnung halber sei bemerkt, dass das erkennende Gericht (nach wie vor) Zweifel an der gängigen Praxis hegt, wonach die Prosequierung des (Steuer-)Arrests durch Einleitung der Betreibung auf Sicherheitsleistung erfolgen kann, wenn der Arrest für eine bloss mutmasslich geschuldete Steuer gelegt wurde. Mit dem Vollzug des Arrests ist die Sicherung bereits vollzogen und der Zweck der Sicherung erfüllt worden. Einleuchtend erscheint hierbei die Argumentation von *Hans Reiser*, wonach durch die heute gängige Praxis dem Gläubiger bei vollständiger Durchführung der Betreibung auf Sicherheitsleistung ein Pfand und damit im Ergebnis ein Vorzugsrecht zur Hand gegeben wird, das dem Steuergläubiger ohne ersichtlichen Grund eine Bevorzugung vor allen anderen Gläubigern zukommen lässt. *Hans Reiser* kommt in diesem Zusammenhang deshalb zum Schluss, dass die Prosequierung des Arrests ausschliesslich durch Eröffnung der Veranlagungsverfügung zu erfolgen hat, sobald dieses steuerrechtliche Verfahren zulässig ist (s. dazu *Reiser*,

Steuersicherung und schweizweite Arrestierung, *Steuer Revue* Nr. 65/2010, S. 118 f.).

4.2 Das Zürcher Obergericht befasst sich in dem in ZR 113 Nr. 39 S. 127 publizierten Entscheid mit einem Fall, dem die erwähnte Problematik zu Grunde liegt. Es kommt in Erw. II/2 zum Schluss, dass der Arrest als Sicherungsmassnahme dahinfalle, wenn er nicht binnen zehn Tagen entweder durch Einleitung der Betreibung oder Erhebung einer ordentlichen Klage prosequiert werde. Der Kläger (gemeint Gesuchsteller) habe deshalb korrekterweise die Betreibung auf Sicherheitsleistung eingeleitet, um damit den Arrest aufrechtzuerhalten. Ein Rechtsschutzinteresse bestehe. Auf das Rechtsöffnungsgesuch sei daher einzutreten.

Richtig ist, dass der Arrest einer Prosequierung bedarf. Dies ergibt sich aus dem Gesetz (Art. 289 und 280 SchKG). Nicht befasst hat sich das Zürcher Obergericht im erwähnten Entscheid mit der von *Hans Reiser*, vorgeschlagenen Alternative der Prosequierung, die ausschliesslich durch Eröffnung des Veranlagungsentscheides oder des Nachsteuer- und Bussenverfahrens zu erfolgen habe, sobald diese steuerrechtlichen Verfahren zulässig seien (*Reiser*, *Steuersicherung und schweizweite Arrestierung*, *Steuer Revue* Nr. 65/2010, S. 119). Geht man von dem vom Bundesgericht auch in neueren Entscheiden bekräftigten Auffassung aus, dass öffentlich-rechtliche Gläubiger wenn möglich gegenüber privaten Gläubigern nicht privilegiert werden sollten (so statt vieler: BGer 5A\_150/2015, 04.06.2015, Erw. 5.2.2 letzter Abs. a. E.), so spricht einiges für die von *Reiser* vorgeschlagene Art der Prosequierung. Folgt man dieser Auffassung, hat die Prosequierung somit im Verwaltungsverfahren zu erfolgen und es besteht kein Rechtsschutzinteresse an einer Prosequierung im Rahmen einer Rechtsöffnung. Da sich der Obergerichtsentscheid damit nicht auseinandersetzt, lässt sich das Präjudiz nicht auf andere Fälle übertragen.»

Bezirksgericht Zürich  
Einzelgericht Audienz  
Urteil vom 18. Februar 2016  
EB160225