



**5A\_53/2020**

**Urteil vom 13. Juli 2021**

**II. zivilrechtliche Abteilung**

Besetzung  
Bundesrichter Herrmann, Präsident,  
Bundesrichterin Escher,  
Bundesrichter von Werdt, Schöbi, Bovey,  
Gerichtsschreiber Levante.

Verfahrensbeteiligte  
A. \_\_\_\_\_ Ltd.,  
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Dominik Milani,  
Beschwerdeführerin,

*gegen*

1. Kanton Tessin,  
2. Schweizerische Eidgenossenschaft,  
3. Politische Gemeinde Lugano,  
4. Politische Gemeinde Melano,  
5. Politische Gemeinde Paradiso,  
alle vertreten durch Dipartimento delle finanze e dell'economia, Divisione delle contribuzioni,  
Ufficio esazione e condoni,  
viale S. Franscini 6, Postfach, 6501 Bellinzona,  
Beschwerdegegner.

Gegenstand  
Widerspruchsklage (Zuständigkeit),

Beschwerde gegen das Urteil des Obergerichts des Kantons Zürich, II. Zivilkammer, vom 9. Dezember 2019  
(NE190002-O/U).

**Sachverhalt:**

**A.**

**A.a.** Die Schweizerische Eidgenossenschaft, der Kanton Tessin und die politischen Gemeinden Lugano, Melano und Paradiso machen Steuerforderungen gegen den in Dubai wohnhaften B. \_\_\_\_\_ geltend. B. \_\_\_\_\_ ist wirtschaftlich Berechtigter und Direktor der A. \_\_\_\_\_ Ltd. mit Sitz in Nikosia/Zypern. Die Steuerbehörden liessen auf dem Wege des Steuerarrestes gemäss Bundes- und kantonalem Recht (Art. 169 f. DBG; Art. 248 f. LT/TI) im Sinne eines umgekehrten Durchgriffes die auf die A. \_\_\_\_\_ Ltd. lautenden Vermögenswerte (zwei Konten mit Guthaben von Fr. 12'211.26 bzw. Fr. 90'732.08 bei der Bank C. \_\_\_\_\_ in Zürich) für Steuerforderungen sicherstellen (Verfügung vom 15. November 2018) und die Sicherstellungsverfügung beim Betreibungsamt Zürich 1 durch Arrest vollziehen.

**A.b.** In der Arresturkunde vom 4. Juli 2018 wurde die Drittansprache der A. \_\_\_\_\_ Ltd. vermerkt und den Gläubigern (gemäss Art. 108 SchKG) Frist zur Klage auf Aberkennung des von der Dritten erhobenen Anspruchs angesetzt. Die Gläubiger zogen darauf die beim Bezirksgericht Zürich erhobene Widerspruchsklage vor Leistung des Kostenvorschusses zurück und erliessen gestützt auf die erwähnte

Sicherstellungsverfügung neue Arrestbefehle, während sie die früheren zurückzogen, worauf das Betreibungsamt den Gläubigern am 15. November 2018 erneut Frist zur Widerspruchsklage ansetzte, da der Drittanspruch aufrecht erhalten wurde.

**A.c.** Am 6. Dezember 2018 erhoben die Steuergläubiger Klage beim Bezirksgericht Zürich gegen die A. \_\_\_\_\_ Ltd. und beantragten die Abweisung des Drittanspruches an den verarrestierten Vermögenswerten, worauf die Beklagte u.a. die Einrede der örtlichen Unzuständigkeit erhob. Mit Zwischenentscheid vom 29. April 2019 betreffend Zuständigkeit trat das Bezirksgericht auf die Klage ein.

**B.** Hiergegen gelangte die A. \_\_\_\_\_ Ltd. an das Obergericht des Kantons Zürich, welches die Berufung mit Urteil vom 9. Dezember 2019 abwies und den Zuständigkeitsentschied des Bezirksgerichts bestätigte.

**C.** Mit Eingabe vom 21. Januar 2020 hat die A. \_\_\_\_\_ Ltd. Beschwerde in Zivilsachen erhoben. Die Beschwerdeführerin beantragt die Aufhebung des obergerichtlichen Urteils und verlangt (wie im kantonalen Verfahren), dass auf die Widerspruchsklage der Steuergläubiger (Beschwerdegegner) nicht einzutreten sei und die angesprochenen Vermögenswerte aus dem Arrestbeschluss zu entlassen seien. Die Beschwerdegegner beantragen die Abweisung der Beschwerde. Das Obergericht hat auf eine Vernehmlassung verzichtet.

## Erwägungen:

### 1.

**1.1.** Der angefochtene Entscheid erging im Widerspruchsprozess gemäss Art. 108 SchKG. Der Widerspruchsprozess, in welchem sich (wie hier) Gläubiger und Drittansprecher gegenüberstehen, gilt als betreibungsrechtliche Streitigkeit mit Reflexwirkung auf das materielle Recht (**BGE 140 III 355** E. 2) und wird praxisgemäss den Schuldbetreibungs- und Konkursachen gemäss Art. 72 Abs. 2 lit. a BGG zugeordnet (Urteil 5A\_11/2009 vom 31. März 2009 E. 1; Urteil 5A\_1041/2017 vom 4. Februar 2019 E. 1.1; Urteil 5A\_113/2018 vom 12. September 2018 E. 1.1, nicht publ. in **BGE 144 III 541**). Das Obergericht hat im letztinstanzlich (Art. 75 Abs. 1 BGG) und selbständig eröffneten Entscheid die Zuständigkeit zur Behandlung der Klage bejaht. Die Beschwerde gegen den Zwischenentscheid (Art. 92 Abs. 1 BGG; **BGE 135 III 566** E. 1.1) ist fristgemäss erhoben worden (Art. 100 Abs. 1, Art. 46 Abs. 1 lit. c BGG).

**1.2.** Beim Widerspruchsverfahren handelt es sich um eine vermögensrechtliche Streitigkeit. Der für das Widerspruchsverfahren massgebende Streitwert (**BGE 89 II 192** E. 1b) erreicht mit ca. Fr. 100'000.-- (wie vom Obergericht angegeben) die gesetzliche Streitwertgrenze (Art. 74 Abs. 1 lit. b BGG).

**1.3.** Mit der vorliegenden Beschwerde kann insbesondere die Verletzung von Bundes- sowie Völkerrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a und b BGG). In der Beschwerde ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt (Art. 42 Abs. 2 BGG; **BGE 143 I 377** E. 1.2). Die Verletzung verfassungsmässiger Rechte ist ebenfalls zu begründen, wobei hier das Rügeprinzip gilt (106 Abs. 2 BGG; **BGE 142 III 364** E. 2.4). Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG).

### 2.

**2.1.** Das Obergericht hat festgehalten, dass die Beschwerdeführerin - als Beklagte im Widerspruchsprozess gemäss Art. 108 Abs. 1 SchKG - Wohnsitz im Ausland habe, weshalb die Klage gemäss Art. 109 Abs. 1 Ziff. 2 SchKG beim Gericht des Betreibungsortes (Zürich) einzureichen sei. Bei der Widerspruchsklage des Gläubigers gegen den Drittansprecher im Ausland handle es sich um ein zwangsvollstreckungsrechtliches Verfahren im Sinne von Art. 22 Ziff. 5 des Lugano-Übereinkommens (LugÜ) von 2007, weshalb die Gerichte in der Schweiz als Vollstreckungsstaat ausschliesslich zuständig seien. Das Obergericht hat daher die Zuständigkeit am (Wohn-) Sitz der Beklagten (Beschwerdeführerin) in Zypern verneint und den Zuständigkeitsentscheid des Bezirksgerichts bestätigt.

**2.2.** Die Beschwerdeführerin macht im Wesentlichen unter Hinweis auf einen Teil der Lehre geltend, dass für die Widerspruchsklage des Gläubigers gegen den Drittansprecher die Zuständigkeiten, wie sie gemäss LugÜ für Erkenntnisverfahren gelten, Anwendung finden; der Beklagte müsse geschützt werden, weil er seine Berechtigung am Vermögenswert im Rahmen der Zwangsvollstreckung einbüsse. Deshalb richte sich der Gerichtsstand nach Art. 2 LugÜ und könne sie sich auf die Zuständigkeit der Gerichte in ihrem Sitzstaat (Zypern) berufen. Die Bejahung der Zuständigkeit der schweizerischen Gerichte stelle eine Verletzung des LugÜ dar.

### 3.

Anlass zur Beschwerde gibt die internationale Zuständigkeit für die Widerspruchsklage (Art. 107 ff. SchKG), im konkreten Fall die Klage des Gläubigers gegen den im Ausland domizilierten Dritten (Art. 108 Abs. 1

SchKG), mit welcher auf Aberkennung der Ansprüche an den verarrestierten Vermögenswerten geklagt wird.

**3.1.** Ausgangspunkt der umstrittenen Widerspruchsklage ist der Arrestvollzug gestützt auf die Sicherstellungsverfügung der Gläubiger für Steuerforderungen gegenüber B. \_\_\_\_\_ als Steuerschuldner. Die Sicherstellungsverfügung der Steuerbehörden gilt *ex lege* als Arrestbefehl nach Art. 274 SchKG (Art. 170 Abs. 1 DBG, Art. 78 StHG i.V.m. Art. 249 LT/TI) und ist als solcher gemäss Art. 274 Abs. 1 SchKG vom Betreibungsamt direkt zu vollziehen (**BGE 143 III 573** E. 4.1.1, 4.1.2). Der Vollzug des Steuerarrestes durch das Betreibungsamt richtet sich nach Art. 275 SchKG, wonach die Art. 91-109 SchKG über die Pfändung sinngemäss gelten. Die Berechtigung an strittigen Vermögenswerten ist daher im Widerspruchsverfahren zu klären (Art. 275 i.V.m. Art. 106-109 SchKG). Das Widerspruchsverfahren unterscheidet sich nicht, ob es durch einen Steuerarrest oder gewöhnlichen Arrest (bzw. eine gewöhnliche Pfändung) ausgelöst worden ist (Urteil 7B.207/2005 vom 29. November 2005, Pra 2006 Nr. 45 S. 331, E. 2.3.4; Urteil 5A\_1042/2020 vom 19. März 2021 E. 4).

**3.2.** Im konkreten Fall geht es um die Klage der Beschwerdegegner als Gläubiger gegen die Beschwerdeführerin, mit welcher (gestützt auf die vom Betreibungsamt verfügte Parteipollenverteilung) die Aberkennung des von der Drittsprecherin erhobenen Anspruches verlangt wird (Art. 108 Abs. 1 und 2 SchKG). Gemäss Art. 109 Abs. 1 Ziff. 2 SchKG ist diese Klage beim Gericht des Betreibungsortes einzureichen, sofern der Beklagte Wohnsitz im Ausland hat. Das IPRG und die Staatsverträge sind vorbehalten (Art. 30a SchKG). Streitpunkt im angefochtenen Entscheid ist die Anwendung des LugÜ. Während das Obergericht die ausschliessliche Zuständigkeit der Gerichte in der Schweiz als Vollstreckungsstaat bejaht (Art. 22 Ziff. 5 LugÜ), verlangt die Beschwerdeführerin die Respektierung des allgemeinen Gerichtsstandes am Wohnsitz des Beklagten (Art. 2 LugÜ), d.h. in ihrem Fall die Zuständigkeit der Gerichte in Zypern (als LugÜ-Vertragsstaat).

**3.3.** Das LugÜ ist in "Zivil- und Handelssachen" anzuwenden, ohne dass es auf die Art der Gerichtsbarkeit ankommt. Hingegen erfasst es "insbesondere nicht Steuer- und Zollsachen sowie verwaltungsrechtliche Angelegenheiten" (Art. 1 Ziff. 1 LugÜ). Beide kantonalen Instanzen haben die Anwendbarkeit des LugÜ angenommen; weder im kantonalen noch bundesgerichtlichen Verfahren wird die Frage des Anwendungsbereichs aufgeworfen. Wenn das Obergericht von der Anwendbarkeit und damit von einer Zivil- und Handelssache im Sinne des LugÜ ausgeht, hat es angenommen, dass die Beschwerdegegner (Steuergläubiger als Hoheitsträger) gegenüber dem Drittsprecher Befugnisse wahrnehmen, die nicht von den im Verhältnis zwischen Privatpersonen geltenden Regeln abweichen (**BGE 141 III 28** E. 3.1.1; **124 III 437** E. 3a, zum autonom auszulegenden Begriff der "Zivil- und Handelssache" gemäss LugÜ). Zutreffend ist, dass sich Steuergläubiger und Dritter hinsichtlich der jeweiligen Rechte am Gegenstand der Vollstreckung gleichwertig gegenüberstehen. Für das Obergericht liegt gegenüber der Beschwerdeführerin (Drittsprecherin) keine Steuer-, sondern eine Zivil- und Handelssache vor, wenn - wie hier - die Streitigkeit um die Frage geht, ob die Zwangsvollstreckung auf Vermögen eines Dritten übergreift, und Dritten (durch Drittsprache) ein eigener Rechtsbehelf gegen den Eingriff in ihre Rechte zusteht. Davon ausgehend ist im Folgenden der Gerichtsstand für die Widerspruchsklage näher zu prüfen.

**3.4.** Nach der allgemeinen Vorschrift gemäss Art. 2 LugÜ sind Personen, die ihren Wohnsitz, bzw. Gesellschaften, die ihren Sitz (Art. 60 LugÜ) im Hoheitsgebiet eines LugÜ-Staates haben, vor diesen Gerichten zu verklagen. Gemäss Art. 22 Ziff. 5 LugÜ sind ohne Rücksicht auf den Wohnsitz für "Verfahren, welche die Zwangsvollstreckung aus Entscheidungen zum Gegenstand haben", die Gerichte des Vertragsstaates, in dessen Hoheitsgebiet die Zwangsvollstreckung durchgeführt werden soll oder durchgeführt worden ist, ausschliesslich zuständig. Unter den autonom auszulegenden Begriff der vollstreckungsrechtlichen Klagen im Sinne von Art. 22 Ziff. 5 LugÜ fallen "Verfahren, die sich aus der Inanspruchnahme von Zwangsmitteln, insbesondere bei der Herausgabe von oder Pfändung von beweglichen oder unbeweglichen Sachen im Hinblick auf die Vollstreckung von Entscheidungen und Urkunden" ergeben. Gemeint sind kontradiktorische Verfahren, die einen unmittelbaren Bezug zur Zwangsvollstreckung haben (**BGE 138 III 11** E. 7.2.4; **136 III 566** E. 3.3, je mit Hinweisen; Urteil 5A\_360/2012 vom 28. Januar 2013 E. 3.1).

**3.5.** Das Bundesgericht hat zur Natur der Widerspruchsklage im Allgemeinen und zum Gerichtsstand der Widerspruchsklage des betreibenden Gläubigers gegen den im (LugÜ-) Ausland wohnhaften Drittsprecher im Besonderen Stellung bezogen.

**3.5.1.** In **BGE 107 III 118** (E. 2 S. 120 f.) hat das Bundesgericht (im Einklang mit langjähriger kantonaler Praxis) entschieden, dass zur Beurteilung einer Widerspruchsklage ausschliesslich der schweizerische Richter nach Art. 109 SchKG zuständig ist (bestätigt mit Urteil P.1772/1986 vom 14. April 1987, SJ 1987 S. 426, E. 2; Urteil 5C.315/2001 vom 13. Mai 2002 E. 3a; Urteil 5A\_357/2008 vom 5. November 2008 E. 2.1; vgl. bereits ZBJV 41/1905 S. 427). Grund dafür ist die enge Verknüpfung mit dem Zwangsvollstreckungsverfahren, denn im Widerspruchsverfahren zwischen dem betreibenden Gläubiger und dem Dritten, der Eigentum am gepfändeten Gegenstand beansprucht, wird einzig darüber entschieden, ob der betreffende Gegenstand in der laufenden Betreibung zugunsten des Gläubigers verwertet werden dürfe oder ob er aus der Pfändung zu entlassen sei (**BGE 99 III 9** E. 3). Der Prozess wird als betreibungsrechtliche Streitigkeit mit Reflexwirkung auf das materielle Recht bezeichnet; das Urteil schafft

keine darüber hinausgehende materielle Rechtskraft (**BGE 140 III 355** E. 2.3.3; Urteil 5A\_113/2018 vom 12. September 2018 E. 8.2.1, nicht publ. in **BGE 144 III 541**).

**3.5.2.** In einem Urteil aus dem Jahre 2013 hat sich das Bundesgericht mit der Anwendung des LugÜ und der Frage befasst, ob die Widerspruchsklage des betreibenden Gläubigers gegen den in einem anderen LugÜ-Vertragsstaat wohnhaften Drittsprecher unter die zwangsvollstreckungsrechtlichen Klagen im Sinne von Art. 22 Ziff. 5 LugÜ fällt. Es hat mit Hinweis auf die geteilten Lehrmeinungen als haltbar erachtet, dass die kantonale Instanz die ausschliessliche Zuständigkeit im Vollstreckungsstaat (Art. 22 Ziff. 5 LugÜ) angenommen hat. Das Urteil wurde indes unter dem - eingeschränkten - Blickwinkel der Willkür gefällt (Urteil 5A\_360/2012 vom 28. Januar 2013 E. 3.3).

**3.5.3.** Wie im Urteil 5A\_360/2012 (a.a.O.) bereits festgehalten wird, gehen die Ansichten mit Bezug auf das LugÜ auseinander. Nach der einen Auffassung wird die zwingende Natur der Zuständigkeit gemäss Art. 109 SchKG betont und die gegen den Drittsprecher gerichtete Widerspruchsklage wegen der - in **BGE 107 III 118** dargelegten - engen Verknüpfung mit dem Betreibungsrecht auch in vertragsautonomer Auslegung des LugÜ als "vollstreckungsrechtlich" im Sinne von Art. 22 Ziff. 5 LugÜ (bzw. Art. 16 Ziff. 5 des LugÜ von 1988) qualifiziert (u.a. A. STAEHELIN, in: Basler Kommentar, Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs, 2. Aufl. 2010, N. 16 zu Art. 109 SchKG; GILLIÉRON, Commentaire de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, Bd. II, 2000, N. 293 zu Art. 106, N. 6 zu Art. 109 SchKG; TSCHUMY, in: Commentaire romand, Poursuite et faillite, 2005, N. 19 und 20 zu Art. 109 SchKG; KREN KOSTKIEWICZ, Schuldbetreibungs- & Konkursrecht, 3. Aufl. 2018, Rz. 820; DOLGE, Internationale Zuständigkeit für zwangsvollstreckungsrechtliche Klagen nach dem revidierten Lugano-Übereinkommen, 2009, S. 66; MEIER/SOGO, Internationales Zivilprozessrecht und Zwangsvollstreckungsrecht, 2005, S. 178). Nach anderer Meinung wird die Widerspruchsklage des Gläubigers gegen den Drittsprecher (Art. 108 Abs. 1 SchKG) als Klage mit bloss mittelbarem Bezug zum Vollstreckungsverfahren aufgefasst: Da in dieser Konstellation der zu pfändende Gegenstand im Gewahrsam des Dritten sei bzw. seine Berechtigung an der zu pfändenden Forderung wahrscheinlicher sei als jene des Schuldners (vgl. Art. 108 Abs. 1 SchKG), sei der Bezug zum Vollstreckungsverfahren nicht eng genug, weshalb Art. 22 Ziff. 5 LugÜ nicht zur Anwendung komme bzw. der Richter im Wohnsitzstaat des Beklagten (Art. 2 LugÜ) zuständig sei (u.a. M. STAEHELIN, in: Basler Kommentar, Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs, 2. Aufl. 2010, N. 16 zu Art. 30a SchKG; GÜNGERICH, in: Basler Kommentar, Lugano-Übereinkommen, 2. Aufl. 2016, N. 85 zu Art. 22 LugÜ; BUCHER, in: Commentaire romand, LDIP/CL, 2011, N. 94 zu Art. 22 LugÜ; MARKUS, in: Dasser/Oberhammer, Kommentar zum LugÜ, 2. Aufl. 2011, N. 215 zu Art. 22 LugÜ; D. STAEHELIN, Die internationale Zuständigkeit der Schweiz im Schuldbetreibungs- und Konkursrecht, AJP 1995 S. 277).

**3.6.** Das Ergebnis des Urteils aus dem Jahre 2013, wonach die Auffassung, dass die Widerspruchsklage des betreibenden Gläubigers gegen den im LugÜ-Vertragsstaat wohnhaften Drittsprecher eine zwangsvollstreckungsrechtliche Klage im Sinne von Art. 22 Ziff. 5 LugÜ darstellt (E. 3.5.2), ist auch bei freier Prüfung der Rechtsfrage zu bestätigen.

**3.6.1.** Der vorliegende Widerspruchsprozess ist ein Bestandteil (Zwischenverfahren) des Vollstreckungsverfahrens (**BGE 57 III 12** E. 2 [S. 18]) : Gegenstand ist einzig die Abklärung, ob ein bestimmter Gegenstand in die Zwangsvollstreckung gegen den Schuldner einbezogen wird oder nicht (E. 3.5.1). Das Verfahren ergibt sich gerade aus der Inanspruchnahme von Zwangsmitteln bei der Pfändung bzw. Verarrestierung (vgl. KREN KOSTKIEWICZ, a.a.O.). Der enge Konnex zum Vollstreckungsverfahren wird nicht dadurch aufgehoben, dass bei der Klage des betreibenden Gläubigers der zu pfändende Gegenstand im Gewahrsam des Dritten bzw. seine Berechtigung an der zu pfändenden Forderung wahrscheinlicher ist als jene des Schuldners (vgl. Art. 108 Abs. 1 SchKG). Grund dafür ist, dass eine Widerspruchsklage gegen einen im Ausland domizilierten Dritten nur denkbar ist, wenn er über pfändbare Vermögenswerte in der Schweiz verfügt, worunter auch Forderungen gegen einen Drittschuldner mit Wohnsitz in der Schweiz (wie Guthaben bei einer Bank in der Schweiz) gehören (**BGE 31 I 198** E. 3; **140 III 512** E. 3.2). Zutreffend hat die Vorinstanz darauf hingewiesen, dass die Pfändung von im Ausland gelegenen Vermögenswerten nicht möglich ist (vgl. **BGE 41 III 291** E. 1; **140 III 512** E. 3.1). Die Belegenheit ermöglicht erst den Vollstreckungsbeschluss. Damit wird der vollstreckungsrechtliche Bezug genügend gewahrt (BRUNNER/REUTTER/SCHÖNMANN/TALBOT, Kollokations- und Widerspruchsklagen, 3. Aufl. 2019, S. 100).

**3.6.2.** Gegenstand der Widerspruchsklage des betreibenden Gläubigers gegen den im Ausland wohnhaften Drittsprecher ist sodann die (Un-) Zulässigkeit der Zwangsvollstreckung in die angesprochenen Vermögenswerte. Dieser Streitgegenstand ist ausschlaggebend, weil darauf Art. 22 Ziff. 5 LugÜ (bzw. Art. 16 Ziff. 5 des LugÜ von 1988) Bezug ("Durchführung der Zwangsvollstreckung") genommen wird, und bedeutet den von der Rechtsprechung geforderten "engen Zusammenhang" mit dem eigentlichen Vollstreckungsverfahren (vgl. ROTH, Art. 16 Nr. 5 EuGVÜ [...], IPRax 2001 S. 323). Die weitere Überlegung in **BGE 107 III 118** (E. 2), dass wegen der engen Verknüpfung mit dem Zwangsvollstreckungsverfahren nur der schweizerische Richter zur Beurteilung der Klage zuständig sei, zumal eine Zwangsvollstreckung in inländisches Vermögen nur von den schweizerischen Behörden vollzogen werden könne, legt den Schluss nahe, die Klage unter die "zwangsvollstreckungsrechtlichen Klagen" im Sinne von Art. 22 Ziff. 5 LugÜ einzuordnen.

**3.7.** Nach dem Dargelegten stellt es keine Rechtsverletzung dar, wenn das Obergericht angenommen hat, dass für die Klage der Beschwerdegegner (Gläubiger) gegen die Beschwerdeführerin (Drittansprecherin) mit Sitz in Zypern die schweizerischen Gerichte gemäss Art. 22 Ziff. 5 LugÜ ausschliesslich zuständig sind, und wenn es die Zuständigkeit am Gerichtsstand des Betreibungsortes (Art. 109 Abs. 1 Ziff. 2 SchKG) in Zürich bestätigt hat.

**3.8.** Zum gleichen Ergebnis (Gerichtsstand des Betreibungsortes; Art. 109 Abs. 1 Ziff. 2 SchKG) führt, wenn der - soeben dargelegte - zwangsvollstreckungsrechtliche Streitgegenstand der Widerspruchsklage des betreibenden Gläubigers auf den hier zu vollstreckenden Entscheid bezogen wird.

**3.8.1.** Die Sicherstellungsverfügung, die im konkreten Fall zwangsvollstreckt wird, stellt als solche eine öffentlichrechtliche bzw. steuerrechtliche Entscheidung dar, die als "Steuersache" nicht in den Anwendungsbereich des LugÜ fällt. Der vorliegende Widerspruchsprozess erfüllt einen rein betreibungsrechtlichen Zweck in der Steuer (sicherungs) vollstreckung: Streitgegenstand ist einzig die Zulässigkeit und der Umfang des Steuerarrestbeschlages, auch wenn die Klage materiell (zivilrechtlich) begründet werden muss (BRUNNER/REUTTER/SCHÖNMANN/TALBOT, a.a.O., S. 105 f.); die Art der (Zivil-) Gerichtsbarkeit (Art. 1 lit. c ZPO) oder des Rechtsmittels (Beschwerde in Zivilsachen; Art. 72 Abs. 2 lit. a BGG; vgl. E. 1.1) sind gemäss Art. 1 Ziff. 1 LugÜ nicht ausschlaggebend.

**3.8.2.** Bei dieser Sichtweise werden die Rechtsbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin und der schweizerischen Steuerverwaltung in erster Linie von der Vollstreckung des schweizerischen Steuerrechts erfasst. Geht man davon aus, dass ein öffentlichrechtlicher Streitgegenstand nicht ohne Weiteres in das Zivilrecht mutiert, weil die Vorfrage zivilrechtlicher Natur ist (vgl. GEIMER/SCHÜTZE, Europäisches Zivilverfahrensrecht, 4. Aufl. 2020, N. 1a zu Art. 1 EuGVVO), erscheint das vorliegende Widerspruchsverfahren nicht als "Zivil- und Handelssache" im Sinne des LugÜ, sondern vielmehr als Verfahren zur Vollstreckung eines Anspruchs, der ohnehin ausserhalb des sachlichen Anwendungsbereichs des LugÜ liegt.

**4.** Der Beschwerde ist kein Erfolg beschieden. Ausgangsgemäss werden die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin auferlegt (Art. 66 Abs. 1 BGG). Den Beschwerdegegnern als Gemeinwesen steht keine Parteientschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG; SEILER, in: Bundesgerichtsgesetz [BGG], 2. Aufl. 2015, N. 25 zu Art. 68 BGG).

#### **Demnach erkennt das Bundesgericht:**

**1.**  
Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**  
Die Gerichtskosten von Fr. 5'500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

**3.**  
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

**4.**  
Dieses Urteil wird den Parteien und dem Obergericht des Kantons Zürich, II. Zivilkammer, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 13. Juli 2021

Im Namen der II. zivilrechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Herrmann

Der Gerichtsschreiber: Levante