[AZA 0/2]
2P.20/2002/pai

II. OEFFENTLICHRECHTLICHE ABTEILUNG **********

7. März 2002

Es wirken mit: Bundesrichter Wurzburger, Präsident der
II. öffentlichrechtlichen Abteilung, Betschart, Müller und
Gerichtsschreiber Wyssmann.

_____

In Sachen
X._____, Beschwerdeführer, vertreten durch Stephan Neidhardt, Rechtsanwalt, Prager Dreifuss Rechtsanwälte, Mühlebachstrasse 6, Zürich,

gegen
Kantonales Steueramt Zürich, Abteilung Spezialdienste, Verwaltungsgericht des Kantons Zürich,

betreffend
Art. 9, 32 und 49 BV
(Nachsteuern 1992 - 1997), hat sich ergeben:

Im Zusammenhang mit einem Verfahren gegen die nach dem Schneeballprinzip operierende Y._____ AG ergaben sich Hinweise, dass die Veranlagungen 1992 - 1997 von X._____ ungenügend ausgefallen sein könnten. Nach durchgeführter Untersuchung verfügte das Kantonale Steueramt Zürich für die Steuerjahre 1996 und 1997 eine Nachsteuer einschliesslich Zins von Fr. 15'036.–. Für die Steuerjahre 1992 bis 1994 stellte es das Nachsteuerverfahren ein.

Mit Entscheid vom 14. November 2001 bestätigte der Einzelrichter des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich die Nachsteuerveranlagung. Es betrachtete das vom Steuerpflichtigen behauptete Treuhandverhältnis als nicht genügend nachgewiesen, weshalb die Einkünfte ihm persönlich zuzurechnen seien. Überdies stellte der Einzelrichter das Nachsteuerverfahren für das Steuerjahr 1995 ein.

X._____ führt staatsrechtliche Beschwerde. Er beantragt, der Entscheid des Einzelrichters sei hinsichtlich der Nachbesteuerung 1996 und 1997 aufzuheben und das Nachsteuerverfahren für diese Jahre ebenfalls einzustellen.

Vernehmlassungen wurden nicht eingeholt, sondern nur die kantonalen Akten.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.- Der Beschwerdeführer erhebt zusammengefasst die folgenden Rügen:

1) Die Formvorschriften, die das Merkblatt Treuhandverhältnisse der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom Oktober 1967 für die Anerkennung von Treuhandgeschäften (Zürcher Steuerbuch II Nr. 57/32) aufstelle und welche vom Verwaltungsgericht analog angewendet worden seien, würden das Bundeszivilrecht vereiteln. Der Grundsatz der derogatorischen Kraft des Bundesrechts gemäss Art. 49 BV sei verletzt.

2) Der Fiskus anerkenne nicht alle Treuhandgeschäfte, sondern nur diejenigen, die auf ërnsthaften wirtschaftlichen Motivenberuhen würden. Damit werde ein weiteres, im Bundeszivilrecht nicht vorhandenes Kriterium für die Anerkennung von Treuhandverhältnissen eingeführt, was Art. 49 BV ebenfalls verletze.

3) Das Verwaltungsgericht habe den Nachweis des Treuhandverhältnisses willkürlich davon abhängig gemacht, dass keine weiteren Abmachungen zwischen den Parteien bestünden.
Damit werde dem Beschwerdeführer ein negativer Beweis überbunden, den er nicht leisten könne. Eine Beweisregel, die unter logischen Gesichtspunkten nicht erfüllt werden könne, sei sinn- und zwecklos und somit willkürlich im Sinne von Art. 9 BV. Sie verletzte überdies das durch Art. 32 BV und Art. 6 EMRK garantierte Recht auf Vermutung der Schuldlosigkeit.

2.- Rüge 1) ist offensichtlich unbegründet: Es geht um die grundsätzliche Frage, ob das Steuerrecht ohne Vereitelung von Bundeszivilrecht für die steuerliche Anerkennung von zivilrechtlichen Geschäften weitergehende Formvorschriften aufstellen darf. Zivilrechtlich besteht das Treuhandgeschäft oder fiduziarische Rechtsgeschäft darin, dass dem Fiduziar eine in ihren Wirkungen über den beabsichtigten Erfolg hinausgehende, überschiessende oder einfachere Rechtsstellung eingeräumt wird. Unter den Parteien wird gleichzeitig vereinbart, dass der Fiduziar vom Rechtsgeschäft nicht zum Schaden des Fiduzianten Gebrauch machen soll (s. Känzig, Wehrsteuer, 2. Aufl. 1982, N 32 und 33 zu Art. 2 BdBSt, auch zum Folgenden).

Steuerrechtlich ist eine sachgemässe Behandlung von echten Treuhandverhältnissen durchaus möglich, doch ist hierfür das Grundgeschäft offen zu legen. Dann stellen die Steuerbehörden auf den Treuhandvertrag ab, das heisst sie erfassen das Treugut und dessen Ertrag als Vermögen bzw.
Einkünfte des Fiduzianten oder Treugebers. Die Steuerbehörden können aber auch von dem durch den Treuhandvertrag geschaffenen formellen Tatbestand ausgehen. In der Regel handelt es sich um den zivilrechtlichen Tatbestand, wie er sich aus dem Treuhandgeschäft ergibt: Der Fiduziar oder Treuhänder ist Eigentümer des Treuguts und dessen Ertrages, das der Besteuerung unterliegt. In diesem Fall besteht die steuerrechtliche Lösung darin, dass der Fiduziant den Fiduziar für die eingegangenen steuerlichen Verpflichtungen aus dem Treuhandverhältnis heraus entschädigen muss.

Wenn daher im Falle des Beschwerdeführers die Steuerbehörden das behauptete Treugut und dessen Ertrag ihm zugerechnet haben, haben sie auf die zivilrechtlichen Verhältnisse abgestellt. Eine Vereitelung von Bundeszivilrecht durch das Steuerrecht liegt offensichtlich nicht vor.
3.- Rüge 2) dringt nicht durch. Indem nur Treuhandverhältnisse zugelassen werden, die auf ernsthaften wirtschaftlichen Motiven beruhen, werden Treuhandgeschäfte, die der Steuerumgehung oder deliktischen Zwecken dienen, steuerrechtlich nicht anerkannt. Das Merkblatt Treuhandverhältnisse der Eidgenössischen Steuerverwaltung trägt dem bestmöglich Rechnung. Der weitere Einwand des Beschwerdeführers, weil der Treuhandvertrag auch formlos gültig sei, dürfe keine schriftliche Treuhandabrede verlangt werden, übersieht, dass das Treuhandgeschäft nach dem Willen der Parteien nur interne Geltung haben soll und nicht für Dritte bestimmt ist. Auch die Steuerbehörde ist Dritte und daher nicht verpflichtet, auf das Treuhandgeschäft Rücksicht zu nehmen. Wenn sie daher verlangt, dass klare Abmachungen zwischen Fiduziant und Fiduziar aus der Zeit der Begründung der Treuhand vorliegen müssen, damit auf das Innenverhältnis und damit den wirtschaftlichen Grundgehalt des Geschäfts abgestellt werden kann, ist das nicht zu beanstanden. Das gilt namentlich dann, wenn internationale Rechtsbeziehungen in Frage stehen, die sich der Kontrolle der inländischen Steuerbehörden entziehen (s. auch ASA 65 S. 397 E. 2b mit Hinweis).

4.- Rüge 3) gibt die Ausführungen des Verwaltungsgericht unvollständig wieder: Dieses hat dem Beschwerdeführer nicht den negativen Beweis dafür überbunden, dass keine weiteren Abmachungen zwischen ihm und dem Treugeber bestünden (vgl. angefochtener Entscheid, E. 2c). Sondern es hat nur verlangt, dass das Treuhandverhältnis von Anfang an schriftlich dokumentiert oder auf andere Weise eindeutig nachgewiesen werden müsse, damit es steuerlich anerkannt werden könne (angefochtener Entscheid S. 4 E. 2 a, in fine, und 2b). Die Rüge ist daher nicht berechtigt. Die weitere Rüge, das Recht auf Vermutung der Schuldlosigkeit gemäss Art. 6 EMRK und Art. 32 BV sei verletzt, ist offensichtlich unbegründet, nachdem es vorliegend nicht um das Straf(steuer)verfahren geht.

5.- Die Beschwerde ist offensichtlich unbegründet und im vereinfachten Verfahren nach Art. 36a OG zu erledigen.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Beschwerdeführer die bundesgerichtlichen Kosten zu tragen (Art. 153, 153a, 156 Abs. 1 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht
im Verfahren nach Art. 36a OG:

1.- Die staatsrechtliche Beschwerde wird abgewiesen.

2.- Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– wird dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.- Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, dem Kantonalen Steueramt Zürich sowie dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich schriftlich mitgeteilt.

_____

Lausanne, 7. März 2002

Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des SCHWEIZERISCHEN BUNDESGERICHTS
Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber: