Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.166/2002 /kil

Urteil vom 11. Oktober 2002
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Hungerbühler,
Gerichtsschreiber Schaub.

X._____,
Beschwerdeführer,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Münstergasse 3,
3011 Bern,
Steuerrekurskommission des Kantons Bern,
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld.

Direkte Bundessteuer 1995/96, 1997/98 und 1999/2000,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 19. Februar 2002.

Sachverhalt:

A.
X._____ wohnt in Bern und ist dort nach eigenen Angaben seit dem ... als selbständiger Rechtsanwalt mit eigenem Büro tätig.

Wegen nicht eingereichter Unterlagen wurde X._____ nach Ermessen für die Veranlagungsperiode 1995/96 mit Fr. 75'017.– (Einkommen Staat; Vermögen: Fr. 85'049.–) sowie Fr. 80'048.– (Einkommen Bund) und für die Veranlagungsperiode 1997/98 mit Fr. 100'000.– (Einkommen Staat; Vermögen: Fr. 100'000.–) sowie Fr. 107'000.– (Einkommen Bund) veranlagt. Zudem wurden ihm Ordnungsbussen und Mahngebühren auferlegt. Gegen die Veranlagungen erhob X._____ mit Schreiben vom 21. Juni 1999 Einsprache. Für die Steuerperiode 1995/96 reichte er zusammen mit der Einsprache eine undatierte, nicht unterzeichnete und unvollständig ausgefüllte Steuererklärung ein. Er deklarierte für die Staatssteuer ein Einkommen von Fr. 12'731.–. Eine Selbstschatzung für die direkte Bundessteuer gab er nicht an. In der Steuererklärung pro 1997/98 vom 15. September 1999 (auf einem Formular pro 1995/96) deklarierte X._____ eine Selbstschatzung von Fr. 8'000.– je für die Staatssteuer und die direkte Bundessteuer.

Mit Verfügung vom 1. März 2000 wurde X._____ für die Steuerperiode 1999/2000 definitiv nach Ermessen veranlagt mit Fr. 90'000.– (Staat, Vermögen: Fr. 150'000.–) und mit Fr. 95'000.– (Bund), da er wiederum keine Steuererklärung eingereicht hatte. Mit der Einsprache vom 29. März 2000 reichte er zusammen mit andern Unterlagen eine Selbstdeklaration nach, in der er für die Staatssteuer ein Einkommen von Fr. 15'000.– angab; für die direkte Bundessteuer erfolgte keine vollständige Selbstschatzung.

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern (nachfolgend Steuerverwaltung) stellte X._____ für die Steuerjahre 1995/96, 1997/98 und 1999/2000 ihre Zustimmungserklärungen vom 13. September 2000 zusammen mit

dem jeweiligen Expertenbericht zu. Die Zustimmungserklärungen enthielten folgende neuen Beträge:
Periode
Staat/Einkommen
Vermögen
Bund/Einkommen
1995/96
Fr.
36’100
Fr.
141’000
Fr.
41’100
1997/98
Fr.
43’500
Fr.
130’000
Fr.
48’400
1999/2000
Fr.
80’400
Fr.
106’000
Fr.
84’900
Mit Schreiben vom 23. Oktober 2000 liess sich X._____ zu den Zustimmungserklärungen und Expertenberichten vernehmen und stellte Ergänzungsfragen. Ausdrücklich anerkannt hat er die Höhe der Bussen.

Mit Entscheid vom 21. November 2000 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Da sich aus der Vernehmlassung vom 23. Oktober 2000 von X._____ keine neuen, begründeten Erkenntnisse ergäben, welche eine Neuberechnung der Ermessensveranlagung rechtfertigen würden, wurden die Veranlagungen gemäss den Zustimmungserklärungen vom 13. September 2001 festgesetzt.

B.
Mit Schreiben vom 27. Dezember 2000 erhob X._____ bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (nachfolgend: Rekurskommission) Rekurs (richtig: und Beschwerden) gegen die definitiven Veranlagungsverfügungen. Diese traf am 19. Februar 2002 im Wesentlichen folgenden Entscheid:
...
3. Der Rekurs betreffend die Staatssteuer pro 1997/98 wird abgewiesen.
4. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer pro 1997/98 wird abgewiesen.
5. Der Rekurs betreffend die Staatssteuer pro 1999/2000 wird abgewiesen.
6. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer pro 1999/2000 wird abgewie- sen.
7. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 3000.–, werden dem Rekurrenten zur Bezahlung aufer- legt.
...

C.
Mit Schreiben vom 8. April 2002 erhob X._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht. Er beantragte, die Ziff. 3 bis 7 des Entscheids vom 19. Februar 2002 der Rekurskommission aufzuheben und zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Er rügt die offensichtlich unrichtige und unvollständige Feststellung des Sachverhalts, Rechtsfehler bei der Ausübung des Ermessens, Unangemessenheit sowie die Verletzung des rechtlichen Gehörs.

Die Steuerverwaltung und die Rekurskommission beantragen die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 15. August 2002, die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Gegen letztinstanzliche kantonale Entscheide betreffend die direkte Bundessteuer ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig (Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]). Der angefochtene Entscheid unterliegt mithin nur insoweit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht, als es sich um die direkte Bundessteuer handelt. Auf die frist- und formgerecht (vgl. Art. 106 und 108 OG) eingereichte Eingabe des nach Art. 103 lit. a OG legitimierten Beschwerdeführers ist soweit einzutreten, als nicht die Aufhebung der die kantonalen Steuern betreffenden Ziff. 3 und 5 des Entscheides verlangt wird.
Die vorliegende Beschwerde kann hinsichtlich der kantonalen Steuern auch nicht als staatsrechtliche Beschwerde entgegengenommen werden, und zwar bereits deshalb, weil der angefochtene Entscheid insofern nicht letztinstanzlich ist, was die staatsrechtliche Beschwerde ausschliesst (vgl. Art. 86 OG).

1.2 Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und b OG). Das Bundesgericht wendet im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde das Bundesrecht von Amtes wegen an; es ist nach Art. 114 Abs. 1 OG an die von den Parteien vorgebrachten Begründungen nicht gebunden und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 128 II 145 E. 1.2.2 S. 150 f; 127 II 264 E. 1b S. 268, mit Hinweisen).

Hat - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden, ist das Bundesgericht an deren Sachverhaltsfeststellung gebunden, sofern diese nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen erfolgt ist (Art. 105 Abs. 2 OG). Über die Angemessenheit des angefochtenen Entscheides ist nicht zu befinden, da das Bundesrecht die Rüge der Unangemessenheit in der fraglichen Materie nicht vorsieht (vgl. Art. 104 lit. c OG).

2.
2.1 Nach Art. 130 DBG prüft die Veranlagungsbehörde die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor (Abs. 1). Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde eine Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen (Abs. 2).

Eine Ermessensveranlagung kann nicht nur vorgenommen werden, wenn der Steuerpflichtige seiner Pflicht, die Steuerbehörde zu informieren, nicht nachkommt, sondern auch dann, wenn die von ihm gelieferten Angaben ungenügend sind, ungeachtet ob ihm die mangelhaften Auskünfte über seine Verhältnisse zurechenbar sind (vgl. RDAF 2000 2 S. 41, E. 2b S. 43).

2.2 Der Steuerpflichtige muss soweit möglich nach seiner tatsächlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit veranlagt werden. Bei der Ermessenseinschätzung hat die Steuerbehörde von Amtes wegen alle Unterlagen nach ihrem eigenen Ermessen zu berücksichtigen, die ihr im Zeitpunkt ihres Entscheides zur Verfügung stehen. Es kann von ihr jedoch nicht die Durchführung allzu eingehender Untersuchungen und Abklärungen verlangt werden, besonders wenn sie nicht über beweiskräftige Unterlagen verfügt (vgl. RDAF 2000 2 S. 41, E. 2d S. 44; Pra 88/1999 Nr. 168 S. 882). Die Steuerbehörde hat eine vorsichtige Schätzung vorzunehmen (Urteil des Bundesgerichts vom 19. Oktober 1979 in ASA 50 S. 371, E. 3b), ohne allerdings dazu verpflichtet zu sein, bei der durch das Verhalten des Pflichtigen bedingten Ermessensbetätigung im Zweifelsfall die für diesen günstigs-

te Annahme zu treffen: Es soll vermieden werden, dass derjenige Steuerpflichtige, der für die Möglichkeit der Nachprüfung der von ihm erklärten Verhältnisse Sorge getragen hat, höhere Steuern zu bezahlen hat als derjenige, bei dem eine solche Nachprüfung aus von ihm zu vertretenden Gründen unmöglich ist. Die Verletzung von Verfahrenspflichten darf sich nicht lohnen (Urteil des Bundesgerichts vom
30. Oktober 1987 in ASA 58 S. 673, E. 3b mit Hinweisen).

2.3 Der Steuerpflichtige kann eine Ermessensveranlagung nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zudem zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 132 Abs. 3 DBG). Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung, die einen wesentlichen erwägenswerten Gesichtspunkt übergangen oder falsch gewürdigt hat (StR 49/1994 S. 263, E. 1b; ASA 39 S. 194, E. 3c; 43 S. 171; 58 S. 672, E. 1b).

2.4 Zu prüfen ist zunächst, ob die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung erfüllt waren. Nach den Feststellungen der Vorinstanz ist der Beschwerdeführer seinen Deklarations- und Mitwirkungspflichten im Veranlagungs- und Rekursverfahren in keiner Weise nachgekommen.

Bei den Akten befinden sich ein Bundesordner, Klarsichtmäppchen mit Kontoauszügen, Gutschrift- und Lastschriftanzeigen, Strafmandaten, Mahnungen, Rechnungen, Notizen und ähnlichem sowie ein Umschlag mit Spesenabrechnungen. Die Belege sind in keiner Weise systematisch geordnet. Die Steuererklärungen und die Beilagenblätter sind, wenn überhaupt, unsorgfältig und teilweise unleserlich ausgefüllt. Dies genügt den Anforderungen an eine vollständige Steuererklärung bzw. an zuverlässige Aufstellungen von Selbständigerwerbenden, aufgrund derer die Steuerfaktoren einwandfrei ermittelt werden können, nicht. Die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung sind vorliegend erfüllt.

2.5 Zu prüfen ist weiter die Höhe der vorgenommenen Ermessensveranlagung. Anders als die Rekurskommission prüft das Bundesgericht bei einer Ermessenseinschätzung nur, ob die Voraussetzungen hiefür erfüllt sind und ob die kantonalen Behörden ihr Ermessen überschritten haben. Es hebt eine Ermessensveranlagung nur auf, wenn die kantonalen Behörden nicht von haltbaren Grundlagen ausgegangen sind und ihnen in die Augen springende Fehler oder Irrtümer unterlaufen sind, so dass die Schätzung als offensichtlich falsch erscheint. Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung, die einen wesentlichen erwägenswerten Gesichtspunkt übergangen oder falsch gewürdigt hat (StR 49/1994 S. 263, E. 1b; ASA 39 S. 194, E. 3c; 43 S. 171; 58 S. 672, E. 1b). Nur unter diesem beschränkten Gesichtswinkel sind die angefochtenen Ermessensveranlagungen zu prüfen.

Will ein Steuerpflichtiger vor Bundesgericht eine Ermessensveranlagung anfechten, muss er sich mit deren einzelnen Elementen auseinandersetzen und zeigen, dass die Schätzung auf unhaltbaren Grundlagen oder auf offensichtlich unrichtigen Sachverhaltsfeststellungen beruht. Auch ist klar darzutun und im Einzelnen zu belegen, dass und weshalb eine vorgenommene Schätzung offensichtlich falsch sein soll bzw. wesentliche erwägenswerte Gesichtspunkte übergangen oder falsch gewürdigt hat (Urteil des Bundesgerichts 2A.351/1998 vom 15. Oktober 1999, E. 4c).

2.6 Der Beschwerdeführer macht geltend, der Sachverhalt sei offensichtlich unrichtig und unvollständig festgestellt. Es sei ihm nie zur Kenntnis gebracht worden, welche Unterlagen als nicht beweiskräftig angesehen würden. Der Beschwerdeführer ist von der Steuerverwaltung wiederholt aufgefordert worden, die vollständige Steuererklärung und die Einlageblätter für Selbständigerwerbende einzureichen. Aus den Fragestellungen des Beschwerdeführers in seiner Vernehmlassung vom 23. Oktober 2000 zu den Zustimmungserklärungen vom 13. September 2000 geht hervor, dass er wesentliche Problemkreise erkannt hatte. Es wäre jedoch an ihm gewesen, diese Fragen nicht nur aufzuwerfen, sondern deren Relevanz aufzuzeigen und durch übersichtliche Aufstellungen zu belegen. Wer statt der geforderten Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen (Art. 125 Abs. 2 DBG) der Steuerverwaltung einen ungeordneten Haufen Belege und Rechnungen abgibt, verhält sich widersprüchlich, wenn er später rügt, er habe nicht gewusst, welche Unterlagen als nicht beweiskräftig angesehen worden seien.

Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, ‘das gleiche Substrat’ sei als Einkommen und als angefangene Arbeit zweimal besteuert worden, bleibt er den entsprechenden Nachweis schuldig. Es liegt in seinem Ver-

antwortungsbereich, die entsprechenden Posten vollständig aufzulisten und zu dokumentieren. Dasselbe gilt für Personalkosten, die er zu belegen hat. Es ist nicht Aufgabe der Steuerverwaltung, diese Zahlungen in Buchhaltungen Dritter ausfindig zu machen.

Sodann kann keinem der Argumente des Beschwerdeführers, warum sein Einkommen unter Fr. 80'000.– liegen müsse, gefolgt werden. Das Beitragsmaximum bei der gebundenen Vorsorge muss nicht zwingend ausgenutzt werden. Die Umfrage des Bernischen Anwaltsverbands, wonach die Einkommen von jungen Anwälten ohne eigenes Personal weit unter Fr. 100'000.– liegen sollen, war bei einer geschätzten Rücklaufquote von 15-17% nicht repräsentativ. Zudem sind auch bei Einkommen von unter Fr. 100'000.– Umsätze von Fr. 121'880.– und Fr. 98'647.–, wie sie von der Steuerverwaltung ermessensweise angenommen wurden, durchaus wahrscheinlich. Da die Mehrwertsteuer und die direkte Bundessteuer nach verschiedenen Systemen aufgebaut sind, kann der Beschwerdeführer daraus, dass er in der fraglichen Zeit nicht der Mehrwertsteuerpflicht unterlag, vorliegend nichts für die direkte Bundessteuer ableiten.

Nach Art. 28 Abs. 1 DBG sind geschäftsmässig begründete Abschreibungen von Aktiven zulässig, soweit sie buchmässig oder, wenn eine kaufmännische Buchhaltung fehlt, in besonderen Abschreibungstabellen enthalten sind. Der Beschwerdeführer führt weder eine doppelte Buchhaltung noch einfache Aufstellungen, wie sie von Art. 125 Abs. 2 DBG verlangt werden. Wenn die Steuerverwaltung dennoch eine Abschreibung von Fr. 6'500.– jährlich zulässt und nur die darüber hinausgehende von Fr. 21'000.– aufrechnet, ist dies nicht zu beanstanden.

2.7 Die Vorinstanz hat sich nur sehr summarisch mit den Elementen der Ermessensveranlagung befasst. Sie führte lediglich aus, die eingereichten Unterlagen könnten in keiner Weise den umfassenden Mitwirkungspflichten genügen. Der Beschwerdeführer sei nicht einmal im Stande, einen konkreten Antrag zu formulieren und anzugeben, wie hoch sein steuerbares Einkommen sein solle. Im Gegenzug jedoch kritisiere er in unbegründeter Weise die korrekten Ermessensveranlagungen der Steuerverwaltung. Aufgrund dieser kurzen Überlegungen wurden die Beschwerden abgewiesen.

Richtig ist, dass der Beschwerdeführer für die Steuerperiode 1999/2000 für die direkte Bundessteuer keine Selbstschatzung abgegeben hatte. Die Begründung der Vorinstanz ist sehr kurz ausgefallen. Indem sie die Ermessensveranlagungen der Steuerverwaltung als korrekt bezeichnete, hat sie sich immerhin implizit deren Begründung angeschlossen. Diese hatte ihren Veranlagungen die Zustimmungserklärungen vom 13. September 2000 und Expertenberichte mit Beilagen zu Grunde gelegt, welche dem Beschwerdeführer vorgängig zur Kenntnis- und Stellungnahme zugestellt worden waren. Die Expertenberichte und Beilagen enthielten detaillierte Angaben.
Der Beschwerdeführer legt in keinem Punkt konkret dar, dass und weshalb die Schätzungen der Vorinstanz offensichtlich unrichtig sein sollten. Insofern erscheint die Ermessensveranlagung nicht als unhaltbar. Indessen bleibt zu prüfen, ob die Begründung des angefochtenen Entscheides den Anforderungen an die Gewährung des rechtlichen Gehörs genügt.

3.
3.1 Der Anspruch auf rechtliches Gehör im Sinne von Art. 29 Abs. 2 BV umfasst die Rechte und Pflichten der Parteien auf Teilnahme am Verfahren und auf Einflussnahme auf den Prozess der Entscheidfindung. In diesem Sinne dient das rechtliche Gehör einerseits der Sachaufklärung, andererseits stellt es ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht beim Erlass eines Entscheids dar, welcher in die Rechtsstellung des Einzelnen eingreift (BGE 127 I 54 E. 2b S. 56). Das Recht, angehört zu werden, ist formeller Natur. Die Verletzung des rechtlichen Gehörs führt ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache selbst grundsätzlich zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids (BGE 126 V 130 E. 2b S. 132; 124 V 389 E. 1 S. 389; 118 Ia 17 E. 1a S. 18).

Aus der Garantie des rechtlichen Gehörs wird der Anspruch abgeleitet, dass die Behörde die Vorbringen der in ihrer Rechtsstellung Betroffenen sorgfältig und ernsthaft prüft und beim Entscheid berücksichtigt. Folge dieser Prüfungspflicht ist insbesondere die behördliche Begründungspflicht. Der Bürger soll wissen, warum die Behörde entgegen seinem Antrag entschieden hat. Zudem kann durch die Verpflichtung zur Offenlegung

der Entscheidgründe verhindert werden, dass sich die Behörde von unsachlichen Motiven leiten lässt. Die Begründung eines Verwaltungsakts oder eines Entscheids muss so abgefasst sein, dass die Betroffenen ihn gegebenenfalls sachgerecht anfechten können. Das ist nur möglich, wenn sich sowohl die Betroffenen als auch die Rechtsmittelinstanzen über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (BGE 126 I 97 E. 2b S. 102; 124 II 146 E. 2a S. 149; 123 I 31 E. 2c S. 34, mit Hinweisen).

Das bedeutet jedoch nicht, dass sich die Behörde ausdrücklich mit jeder tatbeständlichen Behauptung, mit jedem rechtlichen Einwand und mit jedem Beweismittel auseinandersetzen muss. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (BGE 112 Ia 107 E. 2b S. 110 sowie die oben zitierte Rechtsprechung; vgl. auch Alfred Kölz / Jürg Bosshart / Martin Röhl, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 2. Auflage 1999, Rz. 11 f. zu § 8 und Rz. 39 zu § 10; Thomas Merkli / Arthur Aeschlimann / Ruth Herzog, Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, Bern 1997, Rz. 5 ff. zu Art. 52).

3.2 Die Begründung der Vorinstanz fiel zwar dürftig aus. Aufgrund der obgenannten Zustimmungserklärungen sowie der Expertenberichte und Berechnungen können jedoch die Veranlagungen in den wesentlichen Teilen nachvollzogen werden. Indem die Steuerverwaltung in ihrem Einspracheentscheid festhielt, dass sich aus der Vernehmlassung des Beschwerdeführers keine neuen, begründeten Erkenntnisse (ergeben), welche eine Neuberechnung der aufgrund unvollständiger und somit nicht beweiskräftiger Unterlagen teilweise nach Ermessen festgesetzten Veranlagung rechtfertigt, machte sie klar, dass sie trotz der aufgeworfenen Fragen in diesem offensichtlichen Fall an ihrem Einschätzungsvorschlag festhalten wollte. Wie bereits oben ausgeführt, war es zudem nicht am Beschwerdeführer Fragen zu stellen, sondern diese zu beantworten. Aufgrund des vorgelegten Zahlenmaterials war es für die Vorinstanz nicht notwendig, diese Fragen zu beantworten. Sie konnte vielmehr davon ausgehen, dass dem Beschwerdeführer die wesentlichen Kriterien sowie deren Bewertung durch die Steuerverwaltung, der sich die Rekurskommission anschloss, bekannt waren. Damit konnte sie es bei einer kurzen eigenen Begründung bewenden lassen. Der Beschwerdeführer konnte sich über die
Tragweite des Entscheides ein Bild machen, womit sich dieser als gerade noch ausreichend begründet erweist.

3.3 Der Beschwerdeführer beanstandet sodann unter dem Gesichtswinkel des Anspruchs auf rechtliches Gehör, die Aufrechnung eines Anteils von Fr. 21'000.– für die private Nutzung des Geschäftsfahrzeugs im Jahr 1998 sei nicht nachvollziehbar. Und schliesslich habe sich die Vorinstanz mit dem Einwand, dass Anwälte ohne eigenes Personal viel weniger als Fr. 70'000.– verdienen würden, nicht auseinandergesetzt.

Die Aufrechnung eines Anteils von Fr. 21'000.– für die private Nutzung des Geschäftsfahrzeugs hat die Steuerverwaltung im Expertenbericht separat aufgeführt, so dass zusammen mit der Steuererklärung überprüfbar war, dass lediglich Fr. 6'500.– (wie bisher) akzeptiert worden waren.

Im Übrigen muss sich die Behörde nicht ausdrücklich mit jeder tatbeständlichen Behauptung, mit jedem rechtlichen Einwand und mit jedem Beweismittel auseinandersetzen. Namentlich durfte die Vorinstanz bzw. die Steuerverwaltung über die Pauschalbehauptung, dass Anwälte ohne eigenes Personal viel weniger als Fr. 70'000.– verdienten, ohne Verletzung des rechtlichen Gehörs hinweggehen.

4.
Soweit der Beschwerdeführer die Unangemessenheit des angefochtenen Entscheides rügt, ist darauf nicht einzutreten (Art. 104 lit. c OG). Aufgrund der vorstehenden Erwägungen lässt sich kein Ermessensmissbrauch erkennen. Ebenso wenig zeigt der Beschwerdeführer mit seinen pauschalierenden Äusserungen konkrete Missbräuche auf.

5.
Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Entsprechend diesem Verfahrensausgang sind die bundesgerichtlichen Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1 OG). Eine Parteientschädigung wird nicht ausgerichtet (Art. 159 Abs. 2 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

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

3.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Steuerverwaltung und der Steuerrekurskommission des Kantons Bern sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 11. Oktober 2002
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: