[AZA 0/2]
2A.293/2001/bmt

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

21. Mai 2002

Es wirken mit: Bundesrichter Wurzburger, Präsident der
II. öffentlichrechtlichen Abteilung, Bundesrichter Müller,
Bundesrichterin Yersin, Bundesrichter Merkli, Ersatzrichter Zweifel und Gerichtsschreiber Matter.

_____

In Sachen
X._____, Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Hans Düggelin, Frankenstrasse 20, Postfach 2632, Luzern,

gegen
Steuerverwaltung des Kantons Luzern, Abteilung direkte Bundessteuer, Verwaltungsgericht des Kantons Luzern, Abgaberechtliche Abteilung,

betreffend
Direkte Bundessteuer 1981-84(Eröffnung des Nach- und Strafsteuerentscheids; Verjährung), hat sich ergeben:

A.- Am 15. Januar 1993 auferlegte die kantonale Steuerverwaltung Luzern X._____ Nach- und Strafsteuern wegen vorsätzlicher Steuerhinterziehung, und zwar sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern 1981 bis 1984 als auch bezüglich der direkten Bundessteuer 1981/82 und 1983/84. Gemäss der zuständigen Sachbearbeiterin wurden beide Entscheide dem Rechtsvertreter von X._____ am 25. Januar 1993 im gleichen Briefumschlag eingeschrieben zugesandt.

Am 29. Januar 1993 erliess die Steuerverwaltung einen neuen, hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern 1981-84 berichtigten Nachsteuer- und Bussenentscheid, gegen den der Pflichtige am 4. März 1993 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Luzern erhob. Er beantragte unter anderem, es sei festzustellen, dass die Veranlagung der Nach- und Strafsteuer für die direkte Bundessteuer im angefochtenen Entscheid vom 29. Januar 1993 nicht rechtsgültig erfolgt sei. Diesen Antrag begründete er in seiner Triplik vom 11. Oktober 1993 dahingehend, die Postsendung vom 25. Januar 1993 habe nur den kantonalrechtlichen Nachsteuer- und Bussenentscheid enthalten; betreffend die direkte Bundessteuer sei ihm nie ein Entscheid zugegangen. Ebenfalls am 11. Oktober 1993 holte der Rechtsvertreter von X._____ eine Kopie des bundesrechtlichen Nach- und Strafsteuerentscheids vom 15. Januar 1993 beim Verwaltungsgericht ab, unterliess es aber, den Entscheid - gemäss der darin enthaltenen Rechtsmittelbelehrung - innert 30 Tagen mit kantonaler Verwaltungsgerichtsbeschwerde anzufechten.

Mit Urteil vom 5. September 1994 hiess das Verwaltungsgericht die Beschwerde vom 4. März 1993 teilweise gut, soweit sie die kantonalen Nach- und Strafsteuern betraf; hinsichtlich der direkten Bundessteuer trat es auf die Beschwerde mangels Anfechtungsobjekt nicht ein, da die Steuerverwaltung im Entscheid vom 29. Januar 1993 über Nachsteuer und Busse auf Bundesebene nicht entschieden habe. Dieses Urteil erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

B.- Die kantonale Steuerverwaltung betrieb in der Folge X._____ für die Nachsteuer und Busse der direkten Bundessteuer.
Gegen den Zahlungsbefehl vom 13. März 1998 erhob der Pflichtige keinen Rechtsvorschlag. Nachdem die Steuerverwaltung zwei im April und Juli 1998 gestellte Fortsetzungsbegehren jeweils wieder zurückgezogen hatte, machte der Vertreter des Betriebenen geltend, der bundesrechtliche Nach- und Strafsteuerentscheid sei

nicht rechtsgültig zugestellt worden; ausserdem berief er sich auf den Eintritt der Bezugsverjährung.
Die Steuerverwaltung hielt an ihrer Auffassung fest, der Nachsteuer- und Bussenentscheid vom 15. Januar 1993 sei gehörig eröffnet und mangels Anfechtung rechtskräftig geworden. Am 4. März 1999 stellte sie ein weiteres Begehren um Fortsetzung der Betreibung.

C.- Am 26. November 1999 erhob X._____ beim Verwaltungsgericht des Kantons Luzern Klage nach Art. 85a SchKG und beantragte hauptsächlich die Feststellung, dass die Nachsteuer- und Bussenschuld betreffend die direkte Bundessteuer 1981-84 nicht oder nicht mehr bestehe.

Mit Urteil vom 15. Mai 2001 wies das Verwaltungsgericht die Klage ab, soweit es darauf eintrat. Es erwog im Wesentlichen, der Kläger habe am 11. Oktober 1993 eine Kopie des bundesrechtlichen Nachsteuer- und Bussenentscheids vom 15. Januar 1993 abgeholt. Demzufolge müsse dieser Entscheid spätestens an diesem Datum als eröffnet gelten. Da der Kläger in der Folge aber den Entscheid trotz der darin enthaltenen Rechtsmittelbelehrung nicht angefochten habe, sei dieser in Rechtskraft erwachsen. Die Bezugsverjährung sei nicht eingetreten.

D.- Am 20. Juni 2001 hat X._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht erhoben, im Wesentlichen mit dem Antrag, es sei das Urteil des Verwaltungsgerichts Luzern vom 15. Mai 2001 aufzuheben und festzustellen, dass der Beschwerdeführer für die Bundessteuer-Perioden 1981/82 und 1983/84 weder die ihm auferlegte Nachsteuer noch die gegen ihn ausgesprochene Busse schulde.

Das Verwaltungsgericht und die Steuerverwaltung des Kantons Luzern sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung schliessen auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei.

E.- Der Beschwerdeführer hat am 5. Oktober 2001 um Anordnung eines zweiten Schriftenwechsels ersucht.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.- a) Gemäss Art. 85a SchKG kann der Betriebene jederzeit vom Gericht des Betreibungsortes feststellen lassen, dass die Schuld nicht oder nicht mehr besteht oder gestundet ist (Abs. 1). Heisst das Gericht die Klage gut, so hebt es die Betreibung auf oder stellt sie ein (Abs. 3). Der Prozess wird im beschleunigten Verfahren durchgeführt (Abs. 4).

Auf diese Bestimmung beruft sich der Beschwerdeführer und macht geltend, seine Nach- und Strafsteuerschuld für die direkte Bundessteuer 1981/82 und 1983/84 habe nie bestanden.
Sie habe überhaupt nie entstehen können, da der ihr zu Grunde liegende Entscheid der Luzerner Behörden zu keinem Zeitpunkt rechtsgültig eröffnet worden sei.

b) Schwere Eröffnungsfehler führen dazu, dass eine Verfügung keine Rechtswirkungen entfalten kann, z.B. wenn überhaupt keine Eröffnung an irgendeine der betroffenen Rechtsparteien ergangen (vgl. BGE 122 I 97 E. 3 S. 98 ff.) oder eine Verfügung einem gänzlich falschen Adressaten zugestellt worden ist (vgl. BGE 110 V 145 E. 2d S. 151 f.).
Ein solcher Mangel kann nur durch eine nachträgliche Eröffnung geheilt werden.

Allgemein gilt, dass einem Pflichtigen aus einer mangelhaften (steuer-)behördlichen Zustellung keine Nachteile erwachsen dürfen (BGE 113 Ib 296 E. 2 S. 297 ff., ASA 67 391 E. 2a, 62 622 E. 5, je mit weiteren Hinweisen). Wird für die Eröffnung einer Verfügung eine Zustellungsform verwendet, bei welcher der Eingang beim Adressaten nicht genau nachweisbar ist, so ist es Sache der Behörde, den Beweis dafür zu erbringen, dass und an welchem Tag ihr Entscheid dem Pflichtigen zugestellt worden ist. Das betrifft in erster Linie uneingeschrieben verschickte (Veranlagungs-)Verfügungen, gilt indessen auch hier, wo die Behörde behauptet, in einem einzigen eingeschriebenen Briefumschlag zwei verschiedene Entscheide eröffnet zu haben. Wird bestritten und bestehen Zweifel darüber, dass beide Entscheide den Empfänger erreicht haben, fällt die Beweislast dafür der Behörde zu, welche die Beweislosigkeit verursacht hat (vgl. BGE 122 I 97 E. 3 S. 98 ff., 114 III 51

E. 3c u. 4 S. 53 ff, je mit weiteren Hinweisen). Ein Fehler bei der Postzustellung liegt nicht derart ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, dass nicht damit gerechnet werden müsste und die Behörde sich für den Nachweis ausschliesslich mit einer aus Wahrscheinlichkeitsüberlegungen
fliessenden Fiktion begnügen könnte (vgl. StE 2001 B 93.6 22 E. 2). Daher muss im Zweifel auf die Darstellung des Empfängers abgestellt werden, wenn seine Darlegung der Umstände nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspricht, wobei sein guter Glaube zu vermuten ist. Allerdings kann der Nachweis der Zustellung auch aufgrund von Indizien oder gestützt auf die gesamten Umstände erbracht werden (vgl. BGE 105 III 43 E. 3 S. 46, ARV 2000 25 118 E. 2, je mit weiteren Hinweisen).

Unabhängig von den speziellen Regeln, die bei der Mitteilung eines berichtigten Entscheides gelten (vgl. BGE 119 II 482 E. 3 S. 493 f.) oder bei einer zweiten Zustellung zum Tragen kommen (vgl. RDAT 2001 II 12 54 E. 2 u. 3), wird die zulässige Berufung auf eine mangelhafte behördliche Eröffnung allgemein durch den Grundsatz von Treu und Glauben beschränkt, der für den Bürger wie für die Verwaltungsorgane gilt. Hat ein Bürger von einer ihn berührenden Verfügung Kenntnis erhalten, welche ihm weder persönlich eröffnet noch öffentlich publiziert wurde, so hat er aus Gründen des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit so schnell wie möglich alles Zumutbare zu unternehmen, um den Inhalt der Verfügung zu erfahren (vgl. BGE 119 Ib 64 E. 3b 71 ff., 112 Ib 417 E. 2d S. 422, 107 Ia 72 E. 4a S. 76 f., 102 Ib 91 E. 3 S. 93 f., RDAT, 1999 II 19t 360 E. 4, 1997 I 32t 533 E. 5, ZBl 95/1994 529 E. 2b, 81/1980 24 E. 5c, je mit weiteren Hinweisen). In einem solchen Fall sind die Rechtswirkungen einer mangelhaft eröffneten Verfügung nur vorläufig aufgeschoben.

c) Vorliegend haben die luzernischen Steuerbehörden zwar einige plausible Indizien, jedoch wohl kaum einen rechtsgenüglichen Beweis für ihre Behauptung vorgelegt, mit der eingeschriebenen Sendung vom 25. Januar 1993 sei dem Pflichtigen nicht nur der kantonale, sondern auch der bundesrechtliche Nachsteuer- und Bussenentscheid zugestellt worden. Es erübrigt sich indessen, diese Frage weiter zu prüfen, erlangte der Pflichtige doch nur vier Tage später Kenntnis vom streitigen Entscheid. Unbestrittenermassen ist ihm nämlich am 29. Januar 1993 ein berichtigter Entscheid der Steuerverwaltung zugegangen. Die Korrektur bezog sich zwar ausschliesslich auf die Gemeindesteuern. Die angehefteten Berechnungsprotokolle enthielten aber auch die Bemessungen für die direkte Bundessteuer; auf diese nahm der Entscheid überdies selbst mehrmals Bezug und bezifferte sogar den auf Bundesebene fälligen Nach- und Strafsteuerbetrag genau, wobei auf die beiliegende Detailberechnung zurückverwiesen wurde.

Von diesem Zeitpunkt an hätte der Pflichtige aus Gründen des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit alles Zumutbare unternehmen müssen, um den Inhalt der Verfügung so schnell wie möglich zu erfahren. Statt sich aber den zu seiner Kenntnis gelangten Bundessteuer-Entscheid unverzüglich zu beschaffen, versuchte er vielmehr, die bestehende Unsicherheit auszunutzen und die Nichtigkeit des gegen ihn ergangenen Entscheides durchzusetzen. So beantragte er im Rahmen seiner Beschwerde vom 4. März 1993 an das Verwaltungsgericht, es sei festzustellen, dass der bundesrechtliche Nachsteuer- und Bussenentscheid nicht rechtsgültig eröffnet worden sei. Von diesem Standpunkt ist er bis jetzt nicht abgewichen. Unzutreffenderweise beruft er sich dabei auf den Grundsatz, dass ein Entscheid nicht dann als eröffnet zu gelten hat, wenn der Adressat effektiv davon Kenntnis hat, sondern im Zeitpunkt seiner rechtsgültigen Zustellung (vgl. BGE 115 Ia 12 E. 3b S. 17 f., 113 Ib 296 E. 2 S. 297 ff., je mit weiteren Hinweisen). In Wirklichkeit kommt diesem Grundsatz indessen der gegenteilige Sinn zu als vom Beschwerdeführer behauptet: Eine Eröffnung hat schon dann als erfolgt zu gelten, wenn die zugestellte Verfügung in den Machtbereich des Adressaten
gelangt, unbekümmert um den späteren Zeitpunkt, in dem der Betroffene persönlich davon Kenntnis nimmt.
d) unbestrittenermassen hat der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers sodann am 11. Oktober 1993 eine Kopie des Bundessteuer-Entscheides der Steuerverwaltung vom 15. Januar 1993 beim Verwaltungsgericht abgeholt, was gemäss der darin enthaltenen Rechtsmittelbelehrung die 30-tägige Frist auslöste, um mit Beschwerde an das Verwaltungsgericht zu gelangen.
Diese Anfechtungsmöglichkeit hat der Pflichtige jedoch nicht genutzt und den Entscheid in Rechtskraft erwachsen lassen. Stattdessen stellt er sich bis heute auf den Standpunkt, die ursprünglich rechtsungültige Eröffnung hätte nur dann geheilt werden können, wenn ihm ein original unterzeichneter und von der zuständigen Steuerverwaltung zugestellter Entscheid (statt bloss einer beim Verwaltungsgericht abzuholenden Kopie) zugegangen wäre.

Dabei verkennt der Pflichtige aber, dass das Recht der direkten Bundessteuer keine Zustellung auf dem postalischen Weg verlangt. Die Eröffnung muss auch nicht zwingend von der verfügenden Behörde selbst vorgenommen werden (womit sich auch der vom Beschwerdeführer zu diesem Punkt beantragte zweite Schriftenwechsel erübrigt). Genauso wenig ist die eigenhändige Unterschrift des zuständigen Beamten Gültigkeitserfordernis. Massgeblich ist nur, dass der Entscheid in den Machtbereich des Adressaten gelangt, dieser vom Verfügungsinhalt Kenntnis nehmen und innert angemessener Frist die verfügbaren Rechtsmittel ergreifen kann, nachdem er über sie zutreffend belehrt worden ist. Diese Voraussetzungen waren hier allesamt erfüllt.

2.- Fehlt im Original.

3.- Der Beschwerdeführer argumentiert überdies, analog zum Urteil des Verwaltungsgerichts vom 5. September 1994 zur Staatssteuer dürfe eine Busse auch auf Bundesebene nicht ausgesprochen werden, weil die strafprozessualen Mindestvorschriften von Art. 6 EMRK missachtet worden seien.
Dabei lässt er aber ausser Acht, dass er diese Rüge mit rechtzeitiger Beschwerde beim Verwaltungsgericht hätte geltend machen müssen, was er jedoch unterlassen hat. In der Beurteilung der Feststellungsklage ist das Verwaltungsgericht zu Recht auf all die Rügen nicht eingetreten, welche sich gegen den nachträglich erhaltenen Entscheid vom 15. Januar 1993 richteten, da er rechtsgültig eröffnet und unangefochten in Rechtskraft erwachsen war. Art. 85a SchKG soll einem Steuerpflichtigen nicht einen zweiten Rechtsweg eröffnen, um nach Einleitung des Vollstreckungsverfahrens als betriebener Schuldner den zuvor versäumten Beschwerdeweg nachzuholen.
Vielmehr kann einzig geprüft werden, ob überhaupt ein rechtskräftiger Entscheid besteht und ob seit Erlass dieses Entscheids Umstände eingetreten sind, die auf die Durchsetzbarkeit der rechtskräftigen Steuerforderung Einfluss haben, insbesondere Stundung und Erlass (vgl. KurtAmmonn/Dominik Gasser, Grundriss des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts, Bern 1997, S. 139 ff.). Vorliegend war aber keine dieser Voraussetzungen erfüllt.

4.- Unter dem Gesichtswinkel der Feststellungsklage von Art. 85a SchKG macht der Beschwerdeführer im Weiteren geltend, die hier streitigen Steuerschulden hätten keinen Bestand mehr, weil die Anspruchs- bzw. die Bezugsverjährung eingetreten sei.

a) Vorab stellt sich die Frage, ob die Verjährung von Steuerforderungen der Perioden 1981/82 und 1983/84 noch gemäss der Verjährungsregelung des Bundesratsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt; SR 642. 11 a.F.) oder bereits nach der neuen Regelung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642. 11) zu beurteilen ist.
Mit dem am 1. Januar 1995 in Kraft getretenen Bundesgesetz wird der Bundesratsbeschluss aufgehoben (Art. 201 DBG). Bezüglich der zu jenem Zeitpunkt noch nicht oder nicht rechtskräftig veranlagten Steuern früherer Jahre sind in verfahrensrechtlicher Hinsicht in der Regel die bundesgesetzlichen Vorschriften massgebend, wogegen die materiell-rechtlichen Bestimmungen des (alten) Bundesratsbeschlusses weitergelten (vgl. Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, Rz 3 zu Art. 201; Klaus A. Vallender, N 1 f. zu Art. 201 in Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, Basel/Genf/München 2000). Die Bestimmungen hinsichtlich der Anspruchs- bzw. der Bezugsverjährung sind - auch wenn sie dem verfahrensrechtlichen Teil des Gesetzes zugeordnet sind, materieller Natur und betreffen unmittelbar den Bestand der Steuerforderung. Es rechtfertigt sich daher, die sich hier stellenden Fragen grundsätzlich nach den Bestimmungen des früheren Rechts zu beurteilen (vgl. BGE 126 II 1 E. 2a S. 3 f., mit Hinweisen; bestätigt im unveröffentlichten Urteil vom 23. November 2001 i.S. M., E. 5c S. 11, wobei es in beiden Fällen um die ordentlichen Steuern und nicht um Nach- oder Strafsteuern ging;
siehe auch Agner/Digeronimo/Neuhaus/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Ergänzungsband, Zürich 2000, Rz 4a zu Art. 120 DBG).

b) Art. 135 BdBSt verweist für den Bezug der hinterzogenen Steuerbeträge und Bussen insbesondere auf Art. 128 BdBSt, wonach Steuerforderungen innert fünf Jahren verjähren. Die Fünfjahresfrist beginnt mit der Fälligkeit der Forderung, wobei es sich somit um eine Anspruchsverjährung handelt (vgl. Ernst Känzig/Urs Behnisch,

Die direkte Bundessteuer, III. Teil, 2. Aufl. , Basel 1992, Rz 4 zu Art. 128 BdBSt; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl. , Zürich 2002, S. 318). Bei Nachsteuer- und Bussenentscheiden stimmt die Fälligkeit mit dem Eintritt der Rechtsbeständigkeit oder Rechtskraft überein (vgl. Känzig/Behnisch, a.a.O., Rz 6 zu Art. 128 BdBSt, Rz 1 zu Art. 135 BdBSt; siehe für die Strafsteuer auch Art. 74 StGB i.V.m. Art. 102 u. Art. 333 Abs. 1 StGB). Der Lauf der Verjährung wird durch jede Einforderungshandlung unterbrochen (vgl. im einzelnen ASA 59 250 E. 4c u. 4d, mit Hinweisen; Känzig/Behnisch, a.a.O., N. 8 ff. zu Art. 128 BdBSt).

Vorliegend wurde die streitige Nach- und Strafsteuerforderung für die direkte Bundessteuer auf jeden Fall am 11. November 1993 fällig. Wie schon dargelegt (vgl. oben E. 1c), gelangte eine Kopie des Bundessteuer-Entscheids vom 15. Januar 1993 spätestens am 11. Oktober 1993 in den Verfügungsbereich des Pflichtigen, womit die 30-tägige Frist der kantonalen Verwaltungsgerichtsbeschwerde zu laufen begann.
Die Rechtskraft bzw. die Fälligkeit trat ein, nachdem der Betroffene diese Frist unbenutzt verstreichen liess. Die fünfjährige Anspruchsverjährung hätte demgemäss am 10. November 1998 geendet. Da jedoch die kantonale Steuerverwaltung Luzern den Beschwerdeführer am 21. Januar 1998 mahnte, was eine Einforderungshandlung darstellte (vgl. Känzig/Behnisch, a.a.O., Rz 9 zu Art. 128 BdBSt), wurde die Verjährungsfrist unterbrochen. Die damit neu begonnene Fünfjahresfrist ist noch nicht verstrichen.

c) aa) Hinsichtlich der Strafsteuer gilt nun aber zusätzlich - im Gegensatz zur blossen Nachsteuer - der in Art. 2 Abs. 2 StGB allgemein festgehaltene und durch Art. 337 StGB für die Verjährungsfrage ausdrücklich anwendbar erklärte Grundsatz des Vorrangs milderen neuen Rechts (lex mitior), soweit er intertemporalrechtlich nicht ausgeschlossen wird. Im Bereich der direkten Bundessteuer enthalten die Übergangsbestimmungen des Bundesgesetzes von 1990 indessen keine solche Ausschlussregelung. Demnach sind auf Abgabevergehen, die sich vor Inkrafttreten des neuen Rechts ereignet haben, zwar die kürzeren Verjährungsfristen des alten Rechts anwendbar. Erweist sich aber die neurechtliche Verjährungsregelung als die mildere, so ist sie rückwirkend unmittelbar ebenfalls auf solche Strafsteuerverhältnisse anzuwenden, die hinsichtlich der Nachsteuer dem vormaligen Recht unterliegen (gesamthaft zur Frage der lex mitior:
vgl. BGE 119 Ib 311 E. 4 S. 320 ff.; ASA 68 416 E. 1c; 67 470 E. 5; 67 400 E. 3; je mit weiteren Hinweisen).
Dabei sind das alte und das neue Recht jeweils als Ganzes zu prüfen und die Ergebnisse zu vergleichen, zu dem die Anwendung des einen und des anderen im konkreten Einzelfall führt. Es ist ausgeschlossen, die beiden Rechtsregelungen miteinander zu kombinieren und teilweise die eine, teilweise die andere anzuwenden (vgl. BGE 119 IV 145 E. 2c S. 151 f.; 114 IV 1 E. 2a S. 3 ff.; Pra 1997 78 399 E. 1c; RDAF 1998 2 179 E. 8).

bb) Im vorliegenden Zusammenhang der Feststellungsklage von Art. 85a SchKG ist zumindest zweifelhaft, ob sich der Beschwerdeführer auf den Grundsatz der lex mitior berufen kann. Es kann - wie schon dargelegt (E. 3) - einzig geprüft werden, ob überhaupt ein rechtskräftiger Entscheid besteht und ob seit Erlass dieses Entscheids Umstände eingetreten sind, die auf die Durchsetzbarkeit der rechtskräftigen Steuerforderung Einfluss haben. Unter diesem engen Gesichtswinkel ist zwar der (Weiter-)Bestand der Strafsteuerforderung zu beurteilen, was auch die Prüfung einer etwaigen Anspruchsverjährung mit einschliesst. Wenn aber die Steuerbusse - wie hier - gemäss dem alten Recht bemessen worden und unangefochten in Rechtskraft erwachsen ist, so kann zumindest darauf keinesfalls mehr zurückgekommen werden. Davon ausgehend ist im Rahmen von Art. 85a SchKG sowie angesichts des Verbotes der kombinierten Anwendung alten und neuen Rechts zudem zweifelhaft, ob hinsichtlich der Verjährung überhaupt noch Platz für die Berücksichtigung des neuen Rechts bleibt.
cc) Es erübrigt sich indessen, diese Frage hier abschliessend zu beantworten, weil der Beschwerdeführer aus der bundesgesetzlichen Verjährungsregelung so oder anders nichts zu seinen Gunsten ableiten könnte:

Art. 185 Abs. 2 DBG verweist für die Vollstreckungsverjährung von Bussen, die wegen Steuerübertretungen ausgefällt worden sind, auf Art. 121 DBG. Im Gegensatz zu Art. 128 BdBSt sieht Art. 121 Abs. 1 DBG zwar statt einer Anspruchs- eine Bezugsverjährung vor, deren Beginn nicht mehr an die Fälligkeit der Forderung, sondern an die Rechtskraft der Veranlagung anknüpft (vgl. Bernhard Greminger, Rz 1 zu Art. 121 DBG, in: Zweifel/Athanas, a.a.O.; Roman Sieber, Rz 5 zu Art. 185 DBG, in: Zweifel/Athanas, a.a.O., Agner/Jung/Steinmann, a.a.O., Rz 2 zu Art. 185 DBG; Känzig/Behnisch, a.a.O., Rz 4 zu Art. 128 BdBSt). Vorliegend fallen jedoch, wie gesehen, Fälligkeit und Rechtskraft zusammen.

Ebenfalls unverändert bleibt die Unterbrechung durch jede Einforderungshandlung (vgl. Art. 121 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 120 Abs. 3 DBG). Demgemäss würde hier das neue Recht hinsichtlich der relativen Verjährung nicht milder ausfallen.

Eine lex mitior würde dagegen die neu eingeführte absolute Verjährungsfrist von zehn Jahren darstellen. Diesbezüglich geht das Bundesgesetz vom Abschluss des Kalenderjahres aus, in dem die Strafverfügung rechtskräftig geworden ist (Art. 185 Abs. 2 i.V.m. Art. 121 Abs. 3 DBG; siehe auch Sieber, a.a.O., Rz 7 zu Art. 185 DBG; Greminger, a.a.O., Rz 3 zu Art. 121 DBG; Agner/Jung/Steinmann, a.a.O., Rz 3 zu Art. 121 DBG, Rz 2 zu Art. 185 DBG). Vorliegend würde sich dadurch am Bestand der Strafsteuerforderung jedoch nichts ändern: Nachdem die Rechtskraft für beide hier streitigen Steuerperioden am 11. November 1993 eingetreten ist, wäre die absolute Bezugsverjährung erst am 31. Dezember 2003 erreicht.
d) Die in Betreibung gesetzte Nach- und Strafsteuerforderung ist somit unter keinem der eventuell massgeblichen Gesichtspunkte verjährt.

5.- Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist abzuweisen.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der unterliegende Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1 OG in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.- Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.

2.- Die Gerichtsgebühr von Fr. 4’000.– wird dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.- Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Steuerverwaltung (Abteilung direkte Bundessteuer) und dem Verwaltungsgericht des Kantons Luzern (Abgaberechtliche Abteilung) sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung (Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben) schriftlich mitgeteilt.

_____

Lausanne, 21. Mai 2002

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