

## Entscheidung

### Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren, Steuerhinterziehung

### Verjährung, Übergangsrecht, Rückwirkungsverbot

### Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts vom 10. Dezember 2001

*Die vom kantonalen Gesetzgeber beschlossene Verlängerung der Verwirklichungsfrist, innert welcher ein Nach- und Strafsteuerverfahren auch für vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung begangene Steuerhinterziehungen eingeleitet und durchgeführt werden kann, verstösst mit Bezug auf die Nachsteuer nicht gegen das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot, wohl aber mit Bezug auf die Steuerbusse. Anders als bei einer Nachsteuerforderung liegt bei der Busse ein mit der Tatbegehung abgeschlossener Sachverhalt vor; die Anwendung des die Verjährungsfristen verlängernden neuen Rechts auf einen vor dessen Inkraftsetzung abgeschlossenen Straftatbestand ist verfassungsrechtlich unzulässig.*

#### I. Sachverhalt

1. X. wohnt in L./BL und betreibt in Basel ein Ingenieurbüro. Im Jahr 1988 erwarb er Aktien einer Immobiliengesellschaft (mit Sitz in Basel) und verkaufte sie im gleichen Jahr weiter. In der Steuererklärung 1988 deklarierte er den dabei erzielten Gewinn nicht, weil dieser angeblich seinem Sohn zustand.

Die Steuerverwaltung Basel-Stadt teilte X. mit Schreiben vom 30. September 1994 sowie vom 9. Mai 1996 mit, dass sie den erwähnten Aktienhandel ihm selber und nicht seinem Sohn zurechne. Nachdem die Veranlagung 1988 (Bezugsjahr 1989) rechtskräftig sei, werde der betreffende Gewinn bei ihm durch ein Nach- und Strafsteuerverfahren erfasst. In der Folge verfügte die Steuerverwaltung am 27. August 1996 zu den kantonalen Steuern für 1988 Nachsteuern von Fr. 212'680.30 und Strafsteuern von Fr. 255'216.40 sowie Verzugszinse von Fr. 86'726.20. Dabei ging sie von einem Verkaufsgewinn von Fr. 725'380.– und einem im Kanton Basel-Stadt für 1988 insgesamt steuerbaren Einkommen von Fr. 743'329.– aus. Die dagegen erhobene Einsprache wies sie am 20. August 1997 ab.

2. Die Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt wies den gegen den Einspracheentscheid erhobenen Rekurs am 25. März 1999 (Sitzungsdatum) / 2. Februar 2000 (Versanddatum) ab.

Hiergegen erhob X. Rekurs an das Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt. Er machte unter anderem geltend, die umstrittenen Nach- und Strafsteuern seien verwirkt. Die Verwirkungsfrist betrage nach dem anwendbaren (alten) Recht zehn Jahre und sei am 31. Dezember 1999 abgelaufen. Bis zu diesem Datum hätte nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts eine rechtskräftige Steuerveranlagung vorliegen müssen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission sei aber erst am 2. bzw. 3. Februar 2000 eröffnet worden. Die nach der neuen, am 28. Dezember 1997 in Kraft getretenen Regelung geltende Verwirkungsfrist von 15 Jahren wäre zwar noch nicht abgelaufen, doch sei eine rückwirkende Verlängerung der Verwirkungsfrist verfassungsrechtlich unzulässig. Die Übergangsvorschrift, wonach die neue Bestimmung für alle Nach- und Strafsteueransprüche gelte, die am 28. Dezember 1997 noch nicht erloschen seien, sei im Rahmen einer akzessorischen Normenkontrolle für verfassungswidrig und unanwendbar zu erklären.

Das Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht erkannte, entgegen der Auffassung des Rekurrenten bewirke die beanstandete Übergangsregelung keine echte, sondern eine grundsätzlich zulässige unechte Rückwirkung. Die vorgesehene rückwirkende Verlängerung der Verwirkungsfrist sei verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden und verstosse auch nicht gegen das strafrechtliche Legalitätsprinzip oder gegen das strafrechtliche Rückwirkungsverbot, dem im Bereich der Verjährung kein Grundrechtscharakter zukomme. Das Appellationsgericht befand ferner, das Beschleunigungsgebot sei nicht verletzt. Schliesslich verwarf es auch die materiellen Einwände des Rekurrenten und wies den Rekurs mit Urteil vom 15. Dezember 2000 (Versanddatum: 6. März 2001) ab.

3. X. hat am 5. April 2001 staatsrechtliche Beschwerde erhoben. Er beantragt, das Urteil des Appellationsgerichts aufzuheben. Er rügt einen Verstoß gegen das verfassungsmässige Rückwirkungsverbot und gegen das Beschleunigungsgebot, eine willkürliche Festsetzung der Höhe der Strafsteuer sowie eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör.

Das Appellationsgericht und das Finanzdepartement des Kantons Basel-Stadt (für die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt) haben auf eine Vernehmlassung verzichtet.

4. Der Beschwerde wurde mit Präsidialverfügung vom 23. April 2001 aufschiebende Wirkung zuerkannt.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. Das Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt erkannte, die Steuerbehörden hätten die rechtsgeschäftliche Gestaltung des fraglichen Aktienhandels zu Recht als Steuerumgehung qualifiziert und den Gewinn zu Recht beim Beschwerdeführer besteuert. Dieser verzichtet «angesichts der beschränkten Kognition des Bundesge-

richts» ausdrücklich darauf, das verwaltungsgerichtliche Urteil in diesem (materiellen) Punkt anzufechten. Streitig bleibt hauptsächlich die Frage, ob die rückwirkende Verlängerung der Verjährungs- bzw. Verwirkungsfrist für die Veranlagung der Nach- und Strafsteuern (1988) verfassungsrechtlich zulässig ist.

a) Auf den vorliegenden Fall ist noch das baselstädtische Gesetz vom 22. Dezember 1949 über die direkten Steuern (aStG) anwendbar, das auf den 1. Januar 2001 aufgehoben wurde (vgl. §§ 231 und 234 des Gesetzes vom 12. April 2000 über die direkten Steuern, StG). Gemäss § 27 aStG in dessen alter Fassung erlosch der «Anspruch auf Nach- und Strafsteuern» zehn Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die betreffende Steuerleistung fällig war. Nach der geänderten, auf den 28. Dezember 1997 in Kraft gesetzten Fassung von § 27 aStG erlosch das Recht, Nach- und Strafsteuern zu veranlagern, 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, auf die sie sich bezogen (vgl. nunmehr § 178 Abs. 2 StG betreffend Festsetzung der Nachsteuer und § 221 Abs. 2 StG betreffend Strafverfolgung bei vollendeter Steuerhinterziehung). Diese Vorschrift galt laut der ergänzten Übergangsbestimmung in § 91 Abs. 9 aStG für alle Nach- und Strafsteueransprüche, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Gesetzesänderung noch nicht erloschen waren.

b) Umstritten sind Nach- und Strafsteuern zu den kantonalen Steuern 1988, die mit Verfügung vom 27. August 1996 erhoben wurden. Die Beteiligten gehen übereinstimmend davon aus, dass der Steueranspruch im Zeitpunkt der Gesetzesänderung, am 28. Dezember 1997, noch nicht erloschen war und dass die Verwirkungsfrist von 15 Jahren, innert der die Nach- und Strafsteuern gemäss dem revidierten § 27 aStG rechtskräftig veranlagt sein müssen, erst Ende 2003 ablaufen würde. Insofern sind Auslegung und Anwendung des kantonalen Rechts nicht Streitig. Der Beschwerdeführer vertritt jedoch die Auffassung, die rückwirkende Verlängerung der Verwirkungsfrist von zehn Jahren auf 15 Jahre sei verfassungsrechtlich unzulässig, weil sie gegen das Rückwirkungsverbot verstosse. Die Übergangsbestimmung in § 91 Abs. 9 aStG, kraft derer die neue Regelung auch im vorliegenden Fall gelten würde, sei deshalb im Rahmen einer akzessorischen Normenkontrolle für verfassungswidrig und unanwendbar zu erklären.

Diese Einwendungen sind im Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde grundsätzlich zulässig. Sollte im Rahmen der verlangten vorfrageweisen Überprüfung eine Verfassungswidrigkeit festgestellt werden, so würde dies allerdings nicht zur Aufhebung der beanstandeten kantonalen Bestimmung führen, sondern hätte lediglich zur Folge, dass diese auf den Beschwerdeführer nicht angewandt werden dürfte (vgl. BGE 124 I 289 E. 2 S. 291, mit Hinweisen).

2. a) Der Beschwerdeführer macht geltend, auf den vorliegenden Fall sei § 27 aStG in der alten Fassung anzuwenden, womit ein allfälliger Steueranspruch per Ende 1999 verwirkt gewesen sei. Die Nach- und Strafsteuern zu den Steuern 1988 seien frühestens mit der Eröffnung des Entscheids der Steuerrekurskommission am 3. Februar 2000 erhoben worden. Zu diesem Zeitpunkt sei aber die Verwirkungsfrist von zehn Jahren bereits abgelaufen gewesen, so dass das «alte» Steuergesetz keine

Grundlage für jene Steuern mehr sein könne; in Frage käme einzig das revidierte Steuergesetz. Die Erhebung einer Steuer für eine abgelaufene Steuerperiode nach einer neuen Regelung stelle aber eine echte, im Steuerrecht von vornherein unzulässige Rückwirkung dar.

b) Nach der Rechtsprechung ist eine gesetzliche Ordnung dann rückwirkend, wenn sie auf Sachverhalte angewendet wird, die sich abschliessend vor Inkrafttreten des neuen Rechts verwirklicht haben. Eine solche (echte) Rückwirkung ist nur ausnahmsweise und nur unter strengen Voraussetzungen zulässig (vgl. BGE 119 Ia 154 E. 4b S. 160; 254 E. 3b S. 258, je mit Hinweisen; Rhinow/Krähenmann, Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel 1990, Nr. 16 B; Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, 1. Aufl., Basel 2001, Vorbemerkungen RZ 102). Davon zu unterscheiden ist die so genannte unechte Rückwirkung. Hier findet das neue Recht – gestützt auf Sachverhalte, die früher eingetreten sind und noch andauern – lediglich für die Zeit seit seinem Inkrafttreten Anwendung. Eine unechte Rückwirkung ist verfassungsrechtlich grundsätzlich zulässig, sofern ihr nicht wohlerworbene Rechte entgegenstehen (BGE 126 V 134 E. 4a, mit Hinweisen; Peter Locher, a.a.O., Vorbemerkungen RZ 103 f.).

c) Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) enthält sowohl bezüglich der ordentlichen Steuern (Art. 47) als auch der Nach- (Art. 53) und Strafsteuer (Art. 58) Verjährungsvorschriften, welche für die Kantone seit dem 1. Januar 2001 verbindlich sind beziehungsweise direkt gelten, wenn deren Steuerrecht dem Bundesrecht (dann noch) widerspricht (Art. 72 Abs. 1 und 2 StHG). Auf den vorliegenden Fall, der Steuern des Jahres 1988 zum Gegenstand hat, findet dieses Gesetz aber noch keine Anwendung.

d) Für die direkte Bundessteuer hatte das Bundesgericht kürzlich zu entscheiden, ob auf altrechtliche Steuerforderungen (Steuerjahre 1983–1988) noch die Verjährungsregelung des Bundesratsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt; Art. 98 und Art. 128) oder bereits die neue Regelung des am 1. Januar 1995 in Kraft getretenen Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11; Art. 120 f.) anwendbar sei. Das Bundesgericht erwog, für die am 1. Januar 1995 noch nicht oder nicht rechtskräftig veranlagten Steuern früherer Jahre würden die materiellrechtlichen Bestimmungen des Bundesratsbeschlusses weitergelten. Weil es sich bei der Verjährung um ein materiellrechtliches Institut handle, das unmittelbar den Bestand der Steuerforderung betreffe, rechtfertige es sich, die Frage der Verjährung der umstrittenen Forderungen nach den Bestimmungen des alten Rechts (BdBSt) zu beurteilen (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; in beiden Fällen ging es freilich um die ordentlichen Steuern und nicht um Nach- oder Strafsteuern).

e) Andere Kriterien erachtete das Bundesgericht im Jahr 1997 in einem Fall als massgebend, bei dem es um Nach- und Strafsteuern zu den kantonalen Steuern ging

(Kanton Waadt). Zu entscheiden war, ob die Anwendung der neuen, auf den 1. Januar 1985 in Kraft getretenen kantonalen Verjährungsbestimmungen auf Nach- und Strafsteuerforderungen zu den kantonalen Steuern der Jahre 1983 und 1984 mit dem verfassungsrechtlichen Rückwirkungsverbot (Art. 4 aBV) vereinbar sei. Für die Strafsteuer hat das Bundesgericht die Frage verneint. Bezüglich der Nachsteuer kam das Gericht zum Schluss, die Anwendung des neuen Rechts auf die im Zeitpunkt seines Inkrafttretens noch nicht verjährte altrechtliche Forderung sei keine echte Rückwirkung, da eine der Verjährung unterliegende Forderung einen dauernden Sachverhalt («un fait durable») darstelle (Urteil vom 22. Mai 1997 i.S. Th., in: RDAF 1998 II 179 E. 7a S. 189 ff., mit Hinweisen). Von dieser Rechtsprechung ist auch im vorliegenden Fall auszugehen.

f) Der baselstädtische Gesetzgeber hat nicht nur die Verjährungsfrist verlängert, sondern gleichzeitig eine Übergangsregelung erlassen: Die neue Verjährungsordnung findet gemäss § 91 Abs. 9 Übergangsbestimmung aStG (in der revidierten Fassung 1997) auch auf alle altrechtlichen Nach- und Strafsteueransprüche Anwendung, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Gesetzesänderung noch nicht erloschen sind. Anders als in den hiervor erwähnten Fällen ist somit nicht zu prüfen, ob auf die altrechtlichen Steuerforderungen das neue oder das alte Recht anzuwenden sei, sondern primär, ob die vom Gesetzgeber angeordnete Anwendung der neuen Bestimmungen verfassungsrechtlich zulässig ist. Für die Nachsteuer ist die Frage zu bejahen: Umstritten ist eine der Verjährung unterliegende Steuernachforderung zu den kantonalen Steuern 1988. Die Verjährungs- oder Verwirkungsfrist von zehn (alte Fassung von § 27 aStG) bzw. 15 Jahren (revidierte Fassung von § 27 aStG) war im Zeitpunkt des Inkrafttretens des neuen Rechts, am 28. Dezember 1997, noch nicht abgelaufen. Die Anwendung des neuen Rechts auf die altrechtliche, nicht verjährte Nachsteuerforderung stellt nach dem oben Ausgeführten keine echte, sondern eine unechte und damit zulässige Rückwirkung dar (vgl. auch BGE 107 Ib 198 E. 7b/aa S. 203 f., mit Hinweisen; BGE 102 V 206 ff.; Rhinow/Krähenmann, a.a.O., Nr. 15 B III/d). Der Einwand des Beschwerdeführers, das neue Recht greife nicht in einen Dauersachverhalt ein, sondern knüpfe die Rechtsfolge der Verwirkung an den Ablauf eines bestimmten Kalenderjahres bzw. einer bestimmten Steuerperiode, geht an der Sache vorbei. Massgebender Anknüpfungspunkt ist die im Jahr 1988 geschuldete (und 1989 fällige) Nachsteuerforderung, somit ein unter dem alten Recht entstandenes, beim Inkrafttreten des neuen Rechts noch andauerndes Schuldverhältnis. Entgegen der Darstellung des Beschwerdeführers wird also nicht eine Steuer für eine abgelaufene Steuerperiode nach einer neuen Regelung erhoben. Der Anwendung des neuen Rechts steht unter dem Gesichtspunkt des Rückwirkungsverbots nichts im Weg, insbesondere auch keine wohlerworbenen Rechte des Beschwerdeführers. Da keine echte Rückwirkung vorliegt, erübrigt es sich, auf die entsprechenden Argumente in der Beschwerde weiter einzugehen. Ebenso braucht nicht entschieden zu werden, wann die massgebende Verjährungs- bzw. Verwirkungsfrist von 15 Jahren zu laufen begonnen hat (oder enden wird). Diese Frist ist jedenfalls auch dann gewahrt, wenn mit dem Beschwerdeführer davon ausgegangen wird, dass die nach kantonalen Praxis erforderliche rechtskräftige Steuerveranlagung «frühestens» mit der

Eröffnung des Entscheids der Steuerrekurskommission am 2. bzw. 3. Februar 2000 vorgelegen habe.

Mit Bezug auf die Nachsteuerforderung erweist sich die Beschwerde somit als unbegründet.

3. Zu prüfen bleibt die Rechtslage mit Bezug auf die Strafsteuer.

a) Das Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt vertritt die Auffassung, Art. 1 StGB (Legalitätsprinzip) und Art. 2 Abs. 1 StGB (Verbot der Rückwirkung von Strafrechtsnormen) seien auch bei der Verhängung von Strafsteuern zu beachten, weil diesen Bestimmungen Grundrechtscharakter zukomme. Da vorliegend allein die Verlängerung der absoluten Verwirkungsfrist zur Veranlagung der Strafsteuer zur Diskussion stehe, sei aber nicht von vornherein davon auszugehen, dass jene Garantien hier überhaupt massgeblich seien. Wohl kenne das schweizerische Strafrecht mit Art. 337 Abs. 1 StGB eine allgemeine intertemporale Norm, wonach die Bestimmungen über die Verfolgungs- und Vollstreckungsverjährung auf vor Inkrafttreten des Gesetzes verübte bzw. beurteilte Taten nur dann Anwendung finden, wenn dieses Gesetz für den Täter das mildere ist. Doch habe der Bundesgesetzgeber selber Abweichungen von diesem Prinzip vorgenommen (z.B. durch den Erlass von Art. 75bis und Art. 187 Ziff. 6 StGB). Das lasse deutlich werden, dass dem Prinzip der Nichtrückwirkung strengerer strafrechtlicher Vorschriften im Bereich der Verjährung kein Grundrechtscharakter zukomme.

Der Beschwerdeführer rügt diese Auffassung als unhaltbar und willkürlich. Er wendet ein, Art. 2 Abs. 2 und Art. 337 Abs. 1 StGB lägen bezüglich Formulierung und Inhalt so nahe beieinander, dass es sich auf keinen Fall rechtfertige, die intertemporale Verjährungsproblematik von dem in Art. 2 StGB konkretisierten Grundsatz loszulösen.

b) Die Kantone sind befugt, Strafbestimmungen zum Schutz des kantonalen Steuerrechts aufzustellen (Art. 335 Ziff. 2 StGB). Die allgemeinen Bestimmungen des schweizerischen Strafgesetzbuches gelten für das kantonale Übertretungsstrafrecht nicht von Bundesrechts wegen, sondern grundsätzlich nur, wenn das betreffende kantonale Recht sie für anwendbar erklärt; alsdann werden sie nicht als eidgenössisches, sondern als kantonales Recht angewendet (BGE 69 IV 208). Der Kanton Basel-Stadt hat von seiner Gesetzgebungsbefugnis Gebrauch gemacht, indem er namentlich die Steuerhinterziehung unter Strafe gestellt (§ 24 aStG; vgl. § 209 ff. StG) und sie speziellen Verjährungsregeln unterworfen hat (§ 27 aStG; vgl. § 221 StG). Mangels Verweisung im kantonalen Recht sind die Artikel 1 und 2 des Strafgesetzbuches und auch die intertemporalrechtliche Regel des Art. 337 StGB auf die hier zu beantwortende Rechtsfrage nicht unmittelbar anwendbar. Die Hinweise in § 36 Abs. 1 aStG und in § 4 des ebenfalls auf den 1. Januar 2001 aufgehobenen Übertretungsstrafgesetzes vom 15. Juni 1978 (vgl. § 232 StG) bezogen sich nämlich nicht auf die Steuerhinterziehung (gleich nun mehr § 225 StG; vgl. auch die Verweisung in Art. 59 Abs. 3 StHG).

Soweit Bestimmungen des Allgemeinen Teils (StGB) verfassungsrechtlichen Gehalt haben, bindet allerdings das Verfassungsrecht die Kantone (Stefan Trechsel, Schweizerisches Strafgesetzbuch, Kurzkomentar, 2. Aufl., Zürich 1997, N 13 zu Art. 335). Die umstrittene Frage, ob dem aus Art. 2 und Art. 337 StGB abgeleiteten Rückwirkungsverbot strengerer strafrechtlicher Vorschriften auch im Bereich der Verjährung Grundrechtscharakter zukomme, kann deshalb offen bleiben, wenn die rückwirkende Anwendung der neuen Regelung bereits aufgrund der Verfassung unzulässig ist. Das ist hier der Fall.

c) Das Rückwirkungsverbot gilt als verfassungsmässiger Rechtsgrundsatz auch für das kantonale Steuerstrafrecht (Urteil vom 22. Mai 1997 i.S. Th., in: RDAF 1998 II 179 E. 8c und 8d S. 192, mit Hinweisen). Anders als bei einer Nachsteuerforderung liegt bei der Strafsteuer ein mit der Tatbegehung abgeschlossener Sachverhalt und nicht ein (unter dem neuen Recht) fortdauerndes Schuldverhältnis vor. Für die Frage, ob die Anwendung der neuen Verjährungsregelung auf die Strafsteuer eine verfassungsrechtlich zulässige (unechte) oder unzulässige (echte) Rückwirkung bedeutet, ist hier somit auf den strafsteuerrechtlich relevanten Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung und nicht auf den Bestand der Strafsteuerforderung abzustellen.

Aufgrund der tatsächlichen Feststellungen im angefochtenen Urteil hat der Beschwerdeführer den im Jahr 1988 erzielten Gewinn aus einem Handel mit Aktien einer Immobiliengesellschaft nicht als Einkommen deklariert. Der Tatbestand der Steuerhinterziehung im Sinn von § 24 aStG, den der Beschwerdeführer nicht (mehr) anfigt, war mit dem Einreichen der – unvollständigen – Steuererklärung 1988 erfüllt, somit lange vor dem Inkrafttreten des revidierten § 27 aStG (am 28. Dezember 1997). Wegen des Rückwirkungsverbots war für die Verjährung des Strafsteueranspruchs § 27 aStG in der im Zeitpunkt der Tatbegehung geltenden Fassung massgebend. Die Anwendung des neuen Rechts (§ 27 aStG in der Fassung 1997 in Verbindung mit § 91 Abs. 9 aStG) auf den 1988 abgeschlossenen Strafsteueratbestand war daher verfassungsrechtlich unzulässig.

d) Die absolute Verjährungsfrist zur Veranlagung einer Strafsteuer betrug nach dem anwendbaren Recht zehn Jahre. Gemäss der insoweit unbestrittenen Darstellung des Beschwerdeführers ist davon auszugehen, dass diese Frist am 31. Dezember 1999 abgelaufen, der nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts massgebende Veranlagungsentscheid aber erst am 2./3. Februar 2000 – also verspätet – eröffnet worden war. Mit Bezug auf die Strafsteuer erweist sich die Beschwerde somit als begründet, und das angefochtene Urteil ist insoweit aufzuheben. Damit erübrigt es sich, die weiteren im Zusammenhang mit der Steuerbusse erhobenen Rügen eingehend zu behandeln. Immerhin kann beigefügt werden, dass ein allfälliger Verstoss gegen das Beschleunigungsgebot wegen übermässig langer Verfahrensdauer – das Appellationsgericht hält diese «noch als erträglich» – unter den gegebenen Umständen jedenfalls nicht die Einstellung des Steuerstrafverfahrens gerechtfertigt hätte. Auch wäre keine Willkür oder sonstige Verfassungswidrigkeit bei der Festsetzung der Höhe der Steuerbusse anzunehmen. Diese hätte nach Gesetz bis zum

Fünffachen der hinterzogenen Steuer betragen dürfen (§ 24 Abs. 2 aStG). Dass der Beschwerdeführer heute über den besteuerten Gewinn nicht mehr verfügt, ist für die Festsetzung der Steuerbusse nicht relevant.

4. Nach dem Gesagten ist die staatsrechtliche Beschwerde teilweise gutzuheissen.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten, deren Höhe sich nach Art. 153 und 153a OG bemisst, verhältnismässig auf den Beschwerdeführer und den Kanton Basel-Stadt, der Vermögensinteressen wahrnimmt (Art. 156 Abs. 2 OG), zu verlegen (Art. 156 Abs. 3 OG). Der Kanton Basel-Stadt hat den Beschwerdeführer im Rahmen seines Obsiegens angemessen zu entschädigen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Die staatsrechtliche Beschwerde wird teilweise gutgeheissen, und das Urteil des Appellationsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 15. Dezember 2000 wird aufgehoben, soweit es die Strafsteuern (und die entsprechenden Verzugszinsen) zu den kantonalen Steuern 1988 betrifft.