

社会工学的観点からみた違法支出論

東京大学 増井良啓

I. 佐藤教授の関連問題

佐藤英明教授は、ある演習書において、違法な支出の必要経費該当性について解説したのち、次の関連問題を提示している⁽¹⁾。

「P県で運送業を営むXは、現在の県の環境基準に適合しておらず、P県内を走行できないトラックであると知りながら、P県内での事業に用いるために旧式トラックを購入した。このトラックの購入のために行った支出は、Xの事業所得の算定上、どのように扱われるか。また、Xが環境規制不適合車だとは知らずにトラックを購入した場合や、トラックを購入した後で厳しい環境規制が行われた場合はどうか。」

この問題は、違法な支出の必要経費該当性を論ずるさいに社会学(social engineering)的な制度設計の視点が有用であることを示す恰好の素材である。すなわち、Xのトラック運行が違法となるのは、P県のでつくった環境基準に不適合であるからである。では、P県がなぜ環境基準を置いたかといえ、トラックから放出される汚染物質を抑制し、大気汚染を防ぐためである。環境基準のこのような趣旨目的から考えていくと、所得税法の上で必要経費控除を否定すべきか否かは、P県の環境政策の実施過程と密接にかかわっていることがわかる。人々に環境基準を遵守しても

らうためにどのようなしくみを構築すべきかという制度設計上の課題の一部として、所得税制のあり方が問われているのである。このように考えると、P県の環境基準に違反することを理由にXの支出を必要経費不算入とするかどうかを論ずる場合には、環境法との交錯をふまえた社会工学的観点からの検証が欠かせない。

本稿では、上の関連問題を素材として、違法な支出の必要経費該当性を論ずるさいに社会学的な制度設計の視点が有用であることを主張する。IIでは、舞台を法科大学院の教室に設定し、対話形式で論を進める。登場人物はふたり、学生のO(=Optimist)とP(=Pessimist)である。OとPは租税法のゼミを履修中であり、上の関連問題について報告することになった。放課後の教室で報告の打合せをしているという舞台設定である⁽²⁾。ふたりの対話をふまえ、IIIでは叙述形式を再びモノローグに切り替え、違法支出論を社会学的发想からみた場合に広がっている研究課題について、簡単に展望する。

なお、順序はやや前後するが、違法な行為に関連する支出を必要経費に算入すべきかについての解釈論上・立法論上の諸々の議論を、以下では簡単に「違法支出論」と呼ぶことにする。

II. 放課後の教室にて

1 法令・判例・学説のおさらい

(1) はじめに

- O ゼミの報告、明日だね。
P うん。準備できた？
O 楽勝だよ。これって、典型論点でしょ。
P そうかなあ……。ちょっと説明してみて。

(2) 法令の規定

- O 論点はただひとつ、違法支出が必要経費にあたるかだ。

P 相変わらず割り切りがはやいね。トラック購入自体は合法じゃないの？

- O 運行が違法だから、収入に対応する減価償却費の控除が問題になるのさ。

P そうか。どの条文をあてはめるの？

- O 所得税法37条1項だと思ったけど。

P 問題文に「Xの事業所得の算定上」って書いてあるから、そうだよな。

- O 所得税法27条2項で事業所得の算定方法が定めてあって、それをうけて必要経費に算入すべき金額が37条1項で決まる。運送事業用のトラックは減価償却資産にあたるだろうから（所法2条1項19号）、減価償却費が毎年の必要経費になるかどうかが問題だ（所法49条）。

P 所得税法45条は関係ないのかな。

- O 45条は罰金や賄賂なんかは必要経費不算入ってはっきり書いてあるけど、環境基準違反のトラックを買った代金は特に書いてない。

(3) 裁判例のうごき

P 違法支出の事件、たしか授業でやったよね。

- O ちゃんと調べてあるって。高松地判昭和48年6月28日行集24巻6=7号511頁でしょ。宅建業法の認める限度額を超える報酬を支出した事件。判決は、「右法律に違反

する報酬契約の私法上の効力いかんは問題であるとしても、現実に右法律所定の報酬額以上のものが支払われた場合には、所得税法上は右現実に支払われた金額を経費（右報酬の支払いを受けた不動産仲介業者については所得）として認定すべきものである。」といってる。

P 違法支出でも必要経費算入を認めたわけね。

- O そうそう。これで判例はOK。

P 本当？他にもいろいろあるんじゃないの？

- O 疑い深いね。たしかに、最高裁は法人税の事件で、架空の経費を計上するための手数料を損金不算入にしている⁽³⁾。判例百選なんかにも載っているよね⁽⁴⁾。でも、これは、法人税法22条4項の公正処理基準に従っていないからという理由付けだよ。22条4項に相当する規定は所得税法にないし、そもそも事案がかなり違う。

P 判例の立場がどうなっているか、いろいろ意見が出そうだね。

(4) 学説の分布状況

O それより、図書館で学説を調べておいたから、お見せしましょう。[もってきたコピーの山をみせる]

P わあー、ずいぶんたくさん論文があるね。

- O 公表された時期もいろいろで、コピーをつくるだけで大変だったよ。

P おつかれさま。私は教科書をいくつか読んだだけ⁽⁵⁾。Oくんのコピー、たくさんあってすぐには読めないから、大まかな感じを教えてよ。

- O 難しい注文だね。

P 全部でなくていいから。

- O はいはい。大きくいって、費用である以上違法支出であっても控除を認めるという説⁽⁶⁾と、違法な場合には控除を否定する説⁽⁷⁾がある。

P 必要経費控除を否定する説は、どんな場合を念頭においているの？

- O 賄賂や脱税工作と書いておられる⁽⁸⁾。公序に反するものってことだね。違法支出といっても、宅建業法や利息制限法に違反する支払は、現実に支払っているときは必要経費とされるようだ⁽⁹⁾。

P じゃあ、どういう違法かで結論が分かれるわけ？

- O そうみたいね。かなり以前から、違法支出の態様に応じて類型化する考え方が唱えられてるからね⁽¹⁰⁾。

P ふうむ。類型化ねえ。

- O 最近の論文では、①支出自体が犯罪になる場合は業務上の必要性を否定できるけれど、②麻薬取引の仕入原価みたいに犯罪を構成する取引対価は必要経費控除を認め、③違法な行為をしないように暴力団に資金を提供した場合に必要経費控除を認めない理由は薄弱であり、④利息制限法の制限を超過する利息支払は必要経費控除を認める、という解釈論が示されてるよ⁽¹¹⁾。

P 一口に違法な支出といっても、いろんな場合があるんだね。

- O うん。それに、調べてて感じたことだけど、学説の理由付けにもそれぞれ微妙な違いがあって、本当はもっと分析的に紹介しないとイケない。

P かつこいいこというじゃん。

- O まかせなさい。

2 環境基準条例を調べてみる

(1) 問題提起

P ほめたあとで悪いけど、結局、ゼミの問題の結論はどうなるの？Oくんの話をきいてると、どうも、環境基準に不適合というだけでは必要経費控除は否定されないということになりそうだけど……。[考え込む]

- O その線でいいんじゃない？

P ……。

- O まあこれだけ準備すれば、明日の報告は楽勝だよ。今日はいつもとちがって、Pさんあんまり貢献してないぜ。

P ごめん。実は、環境法の授業をとってることもあって、トラックの環境基準のほうに興味を持ちちゃったんだ。[バッグからたくさんの資料をとりだす]

- O なんだ、ひそかに猛勉強してるじゃない。

(2) 国の環境基準

P まず、トラックの環境基準ってどんなのかなって、調べ始めたわけ。

- O 最近ニュースで話題になっていたやつだね。

P うん。環境法の教科書によると⁽¹²⁾、1992年に自動車NOx法ができて、これが2001年に改正されて今の自動車NOx・PM法⁽¹³⁾になっている。

- O NOx？

P NO2みたいな窒素酸化物のことだよ。濃度が高いと呼吸器に悪い影響があるし、酸性雨や光化学オキシダントの原因になる。特に大都市圏で自動車からたくさん出ていたから、東京および大阪とその周辺を対策地域に指定した。そして、総量削減計画をつくって、使用車種を規制し、使用合理化の指針を示すことにしたわけ。

- O で、効果はあったの？

P 2000年までにNOxの大気環境基準を達成できなかった。それに、主にディーゼル車から出る浮遊粒子状物質（SPM）が、健康に悪影響があるとわかってきた。裁判所も、因果関係を認めて沿道住民の差止めを認めた⁽¹⁴⁾。

- O それで法律を改正したわけか。

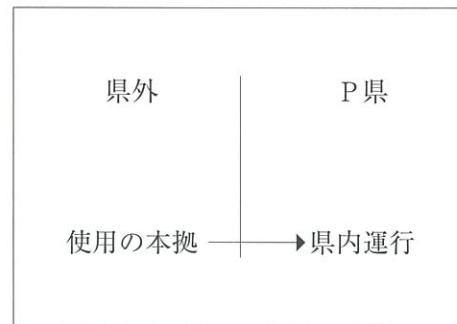
P うん。粒子状物質を規制対象に加えたし、名古屋市周辺も対策地域に加えた。排出基準も強化したし、トラックやバスだけでなくディーゼル乗用車も対象にした。事業者

の計画の進行管理を都道府県ができるようにした。

- 規制がかかるとどうなるの？
- P えーっと……。環境省と国土交通省のパンフレットをみると⁽¹⁵⁾、たとえば3.5トン超のトラックだと、排出基準はNOxが5.9g/kWh, PMが0.49g/kWh。これを満たさないと、対策地域内では使えなくなる。
- 新車ならわかるけど、昔に買ったトラックでもそうなの？
- P そう。すでに使用している車でも、猶予期間をすぎると車検に通らなくなるって書いてある。法律には罰則も設けてる⁽¹⁶⁾。
- 中古トラックだと大変だね。後付けで装置をつけるとか。
- P 車の買い換えや低公害車の普及をあとおしするために、自動車取得税が軽減されていたり、政府系金融機関から低利融資を受けられたり、補助金が用意されていたりする。
- アメとムチってわけか。
- P そうそう。
- (3) 県の環境基準条例**
- あれ、今の話は国の基準だよ。ゼミの事例で、どうして県の基準が問題になるの？
- P 条例で、自治体独自の規制があるんだ。
- そうか。それで、県の環境基準が登場するわけね。
- P うん。関東一都三県条例と、兵庫県条例がある。
- 事例のP県はどっちなんだろうね。条例の基準だと、国の基準とどこか違うところがあるの？
- P 自治体のことはいろいろ面白そう勉強中だけど⁽¹⁷⁾、この条例について大きな違いは、対象地域内を運行する自動車に規制をかぶせてるところかな。
- 自動車NOx・PM法だって同じじゃない

の？

- P それが違うんだ。自動車NOx・PM法だと、対策区域内に使用の本拠の位置がある自動車を対象としている。だから車検でチェックできる。
- 使用の本拠か。
- P 条例の基準だと、使用の本拠は県外にあっても、県外からやってきて走りまわるトラックにどんどん規制をかぶせちゃう。[黒板に下の図を書く]



- なるほど。でも、そうだとしたら車検自体は県外でやるんだよね。どうやって条例違反をチェックするんだ？
- P 路上検査とか自動車Gメンとかを使うみたい。
- ひゃー、Gメンかあ。
- P 東京都環境局の例だけど、54人の自動車Gメンがいるんだって⁽¹⁸⁾。
- そのうち、自動車Gメンのテレビドラマができたりして。
- P ……。
- それで、国や県がこんな基準をつくったことで、効果はあったの？
- P 2007年2月の段階で、中央環境審議会は、「大気汚染の状況については、二酸化窒素及び浮遊粒子状物質について、全体として改善傾向が見られるものの、大都市圏を中心に環境基準を達成しない測定局が依然として残っている状況にある⁽¹⁹⁾。」っていつてるわ。

(4) 環境基準達成のための最適な手法

- なるほどね。おかげで環境基準についてちょっとわかってきたよ。でもさあ、今の話、所得税法と関係あるの？ Pさんの趣味だけで、実は関係ないんじゃない？
- P それか、考えてみると関係がありそうなんだ。
- なにか深い考えがあるわけね。
- P たいして深いわけじゃないよ。環境基準を守ってもらうために、罰則やら補助金やらいろんな手だてを講じてるでしょ。所得税で必要経費控除を否定する説も、その一環なんじゃないか、って考えたわけ。
- ちょっとわかりにくいな。もうすこし説明して。
- P Xさんの適用税率が30%だったとして、100を必要経費として控除したら、課税所得が100減って、税金が30減るでしょ。逆に、この控除を否定することで、本当は30だけ減ったはずの税金が減らなくなる。その分、環境基準を守ってない人へのサンクションになる。
- ええっ？所得税が増えることが環境条例違反のサンクションなの？
- P コストが増える分だけサンクションと同じ機能を果たす、っていうべきかもしれない。
- いわれてみれば、そういうことをいっている学説もあったような気がしてきた。環境基準を守ってもらうために所得税制も協力してあげるのかあー。たしかにそう考えると、Pさんの調べたことも関係がでてくるね。
- P それかね、どうもモヤモヤしてるんだ。
- ぼくはモヤモヤしないけどなあ。
- P だいたい、県条例をつくったひとたちは、所得税制に応援してもらおうなんて考えていたのかしら？
- それはわからないよ。どこがモヤモヤし

てるのか、具体的にいってみてよ。

- P そうね。さっき適用税率が30%だったって例を出したでしょ。でも実際には、Xさんは課税最低限以下かもしれないし、逆に、すごい高額所得者かもしれない。その適用税率によって、100の必要経費控除を否定することの効果は違ってくる。これだと、合理的なサンクションっていえるかしら？
- さて……。おかしな感じはするね。
- P それに、税務職員が、環境基準を満たしているかをひとつひとつ調査するのは適切なことかしら？
- うーん……。難しいねえ。
- P 罰則があるとすれば、黙秘権がらみの問題もでてくるかもよ。
- そうか。いま思いついたけど、ある県との関係では違法だけど、別の県との関係では違法じゃないときにどう判断するかも微妙だね。
- P だから、いろいろ考えていくと、環境基準を守ってもらうために所得税の必要経費控除を否定する手法をとるのは、あまりうまくいらないように思えてくる。
- たしかに、面倒なことになるかもしれないね。
- P 本当は面倒でもやったほうがいいのかもわからないんだけど……。
- まあいいじゃん。明日の報告、結論は必要経費控除を認めるっていう線でいいよね。
- P ……。
- 3 関連問題について考える**
- これで明日の報告はバッチリだ。[コピーの山を片づけはじめる]
- P ちょっと待って。まだモヤモヤしてることがある。
- 粘るねー。なに？

P ひょっとして、Xさんのトラックは「減価償却資産」にあたらないうんじゃないのかなあ。この間のゼミでやったフィルムリースの事件⁽²⁰⁾から思いついたんだけど。

O よく思いつくね。ええっと、所得税法2条1項19号だと、減価償却資産の定義は「業務の用に供される車両」だ。Xさんが実際に業務の用に供していれば、減価償却資産にあたると思うけど。

P 他にもあるよ。問題文に「Xが環境規制不適合車だとは知らずに購入した場合」はどうかって書いてあるのは？

O あっ、忘れてた。控除を否定する説の場合、こんな点も詰めないといけないうんわ。面倒だな。

P 「トラックを購入した後で厳しい環境規制が行われた場合」はどうか。

O これもあったか。ええっと……。走行が違法になった時点から考えるのが自然だけど、何となく遡及立法くさいね。

P 環境規制の猶予期間との関係も調べないといけないうん。

O どうもこの調子じゃ、まだ検討が必要だ。

P うん。だからモヤモヤしてるんだ。

O のども渴いてきたし、とりあえず夕飯に出かけて続きをやりようよ。

P いいよ。正門前のカレー屋にいこう。でも、ビールをたのんじやいけないうん。

Ⅲ. 社会工学的観点からみた違法支出論

1 まとめ

社会工学的な制度設計の視点にたち、環境基準を達成するための手段という視角から違法支出控除の問題をとらえた場合、所得税法上必要経費控除を否定することが環境政策上の目的を実現するために合理的な手段であるかが、大切なポイントになる。そして、合理的な制度設計のあり方を検討すると、環境基

準達成のための手段として必要経費控除の否定というツールを用いることには、所得階層による適用税率のばらつきや、税務執行機関が環境基準違反を判定するコストなどの難点がある。このことは、環境基準不適合の旧式トラックについて、基準違反を理由として減価償却費の必要経費控除を否定することに対する有力な反対論拠となるであろう。

2 ありうべき批判とそれに対する応接

以上の立論に対しては、ふたつの批判がありうる。

その第1は、「控除できる」という状態を基準点 (benchmark) としていることへの批判である。佐藤教授の関連問題についての本稿の主張は、支出を必要経費として控除できる状態を基準点とし、控除を否定することが制裁的機能を果たすものと観察している。けれども、論者によっては、そもそも控除を許すこと自体が違法行為を助長することであるから許されるべきでない、という批判を投じてくることも予想される⁽²¹⁾。

しかしながら、もしこのような批判を加える論者がいるとすれば、その論者こそ、基準点の置き方を間違えている。原資にあたる部分は所得概念から除外するのが、所得税の基本的な考え方である。よって、費用性のある場合に控除を認めるとするのがまず基準点になるべきであり、それにもかかわらず違法であることを理由に控除を否定するというのであれば、控除否定を主張する側が論証責任を負うべきであろう。

本稿の立論に対する第2の批判はより方法論的なもので、社会工学的な見方を強調することは、所得税法を手段的な (instrumental) 存在としてとらえすぎているという批判である。この批判は、より深く検討すべき点を含んでいる⁽²²⁾。たしかに、違法という場合には、特定の政策目的を達成するためのルールに違

反する場合の違法以外にも、たとえば殺人のようなきわめて根元的な違法もあるであろう。

けれども、手段に還元しつくされない違法を扱う場合であってこそ、「けしからん行為だから控除しない」という感情論に走ることなく、法制度全体の均衡と執行過程の現実をみすえた合理的な制度設計をめざすべきではないだろうか。少なくとも、環境基準のように人々の行動を誘導するためのルールという性格が強い場合については、社会工学的な視点からの考察を加えることに十分な理由があるものと考えられる。

以上から、これらふたつの批判に対しては十分な応接が可能であり、本稿の立論が覆るものではない。

3 研究上の若干の展望

違法支出論には、社会工学的観点からの考察をおりませることが生産的である。このような枠組で物事をとらえることは、違法支出論をめぐる法令解釈論を立法政策論と架橋することに役立つ。現行所得税法37条の解釈として違法支出の必要経費該当性を論ずる場面だけでなく、たとえば2006年に新設された45条2項を立法論として評価する場面にも応用できる。その延長線上で、さまざまな利害関係者の結節点である会社の場合には、損金不算入が利害関係者のインセンティブに影響するメカニズムについて、個人事業者の場合とどう違ってきくかも検討できよう。使途秘匿金の重課措置 (租特62条) などについても、同じ枠組で考えていくことができる。

また、制度設計のあり方をふまえた考察は、必要経費控除を否定することが人々の行動にどのような影響を及ぼすかを検討するものであるから、データにもとづく実証研究に道を開く。日本の実定法研究にはデータの統計的

処理をおりませるものが未だ少ない。さしあたりは、高度な技法を駆使するものでなくとも、まずは公表されたデータを参照する努力を行うことだけでも、法の理解に寄与するところは大きいであろう。すでに1949年のシャウプ勧告は、統計的資料の整備と公表を勧告していた⁽²³⁾。いまや、行政学や法社会学、経済学など、隣接分野の研究者と協働する余地はさらに広がっている。

ところで、本稿の提示した考察方法の射程は、ひとり所得税法上の違法支出論のみにとどまるものでない。日本でも、すべての法領域に通底する形で、法制度設計の理論と技法に関する検討枠組が示されてから、かなりの時間がたつ⁽²⁴⁾。より個別的にも、刑法の研究者は環境保護との関係をどのように整理するかに意を用いてきたし⁽²⁵⁾、これをうけて行政法学者は法秩序の統一性、つまり「ある行為の違法は全法秩序について統一的に決まってくる」という見方の当否を考えてきた⁽²⁶⁾。税制についても、米国の研究ではあるが、すでに1980年代末から、租税をペナルティーとして用いることの得失を批判的に検討する論文が存在する⁽²⁷⁾。

この種の研究プログラムは、日常的な職域を超えた視野の拡大と粘り強い実証的探求精神があっはじめて、維持し発展させていくことができる。そのため、日本における租税法の研究においてその今後がどうなっていくか、必ずしも確実な未来が保障されているわけではない。けれども、租税法の基礎理論を他の法分野や他の学問分野との連携において深化させるために、欠くことのできない重要な視点であることに疑いはない。本稿をご覧になった読者の中から、このようなアプローチに関心をもつ方がひとりでも多く出てこられることを希望する。

〔脚注〕

- (1) 佐藤英明「才能と生計」同編著『租税法演習ノート〔補正版〕—租税法を楽しむ21問』16頁（弘文堂、2006年）。
- (2) 本稿のアイディアは、東京大学法科大学院「演習（租税法）」における2007年4月16日の議論に多くを負う。ただし、OくんとPさんはいずれも架空の人物であり、実在の人物とは関係がない。
- (3) 最決平成6年9月16日刑集48巻6号357頁（株式会社エス・ヴィ・シー事件、金子宏他編著『ケースブック租税法（第2版）』§323.03（弘文堂、2007年））。
- (4) 佐藤英明「脱税工作のための支出金の損金性」水野忠恒他編『租税判例百選〔第4版〕』102頁（有斐閣、2005年）、吉村典久「違法支出金の損金算入の可否」『戦後重要租税判例の再検証』78頁（財経詳報社、2003年）。
- (5) 金子宏『租税法（第12版）』224頁（弘文堂、2007年）、清永敬次『税法（第7版）』53頁注3（ミネルヴァ書房、2007年）、水野忠恒『租税法（第3版）』234頁、358頁（有斐閣、2007年）、岡村忠生・渡辺徹也・高橋祐介『ベーシック税法（第2版）』109頁（有斐閣、2007年）。
- (6) 武田昌輔「違法支出と税法上の経費」会計ジャーナル15巻5号64頁（1983年）、中村利雄「法人税の課税所得計算と企業会計（Ⅱ）—費用又は損失の損金性」税務大学校論叢15号79頁（1982年）、木村弘久亮『租税法総則』182頁（成文堂、1998年）、田中治「違法支出の必要経費該当性」税務事例研究48号61頁（1999年）。
- (7) 山田二郎「交際費課税をめぐる問題」『租税法の解釈と展開（1）』253頁（信山社、2007年、初出1977年）。
- (8) 山田・前掲注（7）・273頁。
- (9) 山田二郎「必要経費論」『租税法の解釈と展開（1）』153頁、164頁（信山社、2007年、初出1998年）。
- (10) 玉国文敏「違法所得課税をめぐる諸問題（6）」判例時報764号9頁（1975年）、確井光明「所得税における必要経費」租税法研究3号70頁（1975年）。
- (11) 確井光明「所得税における必要経費をめぐる若干の問題—立法および裁判例・裁決例の動向に着目して—」金子宏編『租税法の基本問題』329頁、349頁（有斐閣、2007年）。なお、確井光明「法人税における損金算入の制限—損金性理論の基礎的考察—」金子宏編『所得課税の研究』289頁、318頁（有斐閣、1991年）。
- (12) 大塚直『環境法（第2版）』284頁（有斐閣、2006年）。
- (13) 自動車から排出される窒素酸化物及び粒子状物質の特定地域における総量の削減等に関する特別措置法（平成4年6月3日法律70号）。
- (14) 神戸地判平成12年1月31日判例時報1726号20頁（尼崎公害訴訟）、名古屋地判平成12年11月27日判例時報1746号3頁（名古屋南部公害訴訟）。

- (15) 環境省・国土交通省『自動車NOx・PM法の車種規制について』（2005年）。
- (16) 自動車NOx・PM法28条（勧告に従わない特定事業者に対する命令に違反した場合に50万円以下の罰金）、29条（計画の不提出や検査忌避の場合に30万円以下の罰金）、30条（両罰規定）。
- (17) 原田一明「自動車交通公害と自治体の役割（1）—（4・完）—」自治研究69巻10号116頁、11号100頁、70巻1号96頁、2号98頁（1993-94年）、北村喜宣『自治体環境行政法』（良書普及会、1997年）。
- (18) 2007年10月末日現在の違反ディーゼル車取締りの状況としては、のべ673カ所で取締りを行い、総数2万2,437台を確認・調査したところ、違反車両が605台あった（2003年10月1日から2007年10月31日までの実績）。この数字は、<http://www2.kankyo.metro.tokyo.jp/jidousha/diesel/g-men.htm>による。
- (19) 中央環境審議会「今後の自動車排出ガス総合対策のあり方について（意見具申）」（平成19年2月23日）。
- (20) 最判平成18年1月24日民集60巻1号252頁（バラチーナ事件、金子宏他編著『ケースブック租税法（第2版）』§164.05（弘文堂、2007年））。
- (21) 本文で述べたことを図式化すれば、次のようになる。



- (22) 方法論に関する注意深い記述として、藤田友敬「サンクションと抑止の法と経済学」ジュリスト1228号25頁（2002年）。
- (23) 『シャープ使節団日本税制報告書付録D（復元版）』290頁（日本税理士会連合会出版局、1979年、初出は1949年）。
- (24) 平井宜雄『法政策学（第2版）』（有斐閣、1995年、初版は1987年）。
- (25) 伊東研祐『『環境保護』の手段としての刑法の機能』『団藤重光博士古稀祝賀論文集 第3巻』266頁（有斐閣、1984年）。
- (26) 交告尚史「環境刑法の行政従属性」刑法雑誌32巻2号215頁、225頁（1992年）。
- (27) Eric Zolt, Deterrence via Taxation: A Critical Analysis of Tax Penalty Provisions, 37 UCLA Law Review 343（1989）。