

分类号
UDC

密级
编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

硕士学位论文

论文题目 零工经济背景下个人所得税税收征管问题研究

研究生姓名: 王瑶瑶

指导教师姓名、职称: 王彦平 副教授

学科、专业名称: 应用经济学 税务

研究方向: 财税理论与政策

提交日期: 2024年6月2日

独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名：王瑞瑞 签字日期：2024.5.27

导师签名：王彦平 签字日期：2024.5.31

导师(校外)签名：陈科军 签字日期：2024.5.31

关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定，同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

1. 学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；

2. 学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名：王瑞瑞 签字日期：2024.5.27

导师签名：王彦平 签字日期：2024.5.31

导师(校外)签名：陈科军 签字日期：2024.5.31

Study on Personal Income Tax Collection and Administration under the background of Gig Economy

Candidate : Wang Yaoyao

Supervisor: Wang Yanping

摘要

近年来，随着市场经济的飞速发展和互联网技术的更迭，数字经济经历伟大变革。依托大数据平台发展起来的零工经济逐渐作为一种全新的经济业态，在当前经济发展中占据核心地位，并因其市场进入门槛低、灵活性高等性质逐渐渗透至各领域和消费环节，成为实现共享用工的主要形式。在此背景下，交易双方借助零工经济平台实现直接交易，不仅满足了被服务方的需求，而且增加了灵活用工人员的就业机会，更好地发挥了推动全民就业的蓄水池作用。

随着零工经济的发展，它不仅为人们提供了高质量的生活方式，同时也暴露出新的税收问题。零工经济的经营方式和众包模式的创新对传统的税收征管机制带来了巨大的挑战与冲击。由于现阶段个人所得税法滞后于零工经济的发展，政府并未针对此经济模式出台相关法律法规，导致税务部门在处理个人所得税征管过程中遇到的新挑战变得更为棘手。因此，税务机关在对零工经济从业人员个人所得的征管过程中，出现纳税主体身份认定模糊、应税项目难以确定、成本费用扣除规定不明确等问题。不仅导致我国税款流失，而且有悖于税收公平的基本原则。与此同时，零工经济在涉税信息、税收管辖权以及税收征管模式、纳税遵从度等方面遭遇现实梗阻，导致从业人员的收入并没有根据实际状况进行有效合理的征收。因此，本文从税收制度和征管体系角度提出具体对策建议，从而进一步实现对零工经济背景下从业人员个人所得税的有效征管。

基于上述背景，本文以美团众包为例，采用文献分析法、案例分析法，比较分析法对零工经济外卖领域进行深入研究。首先，本文介绍了零工经济的基本概念、类型与特点，梳理了税收征管的相关理论基础。其次，本文依次从政策层面和执行层面分析零工经济背景下个人所得税的税收征管现状，明确个人所得税税收征管面临的难题。在此基础上，通过对美团众包经营模式展开研究，逐步印证上述提出的个人所得税征管难题，并根据案例背景与从业人员的征收管理现状进行了思考总结。此外，通过梳理美国、澳大利亚、法国应对零工经济新业态个税征管的实践措施，总结部分国家关于零工经济的税收征管经验。最后，从完善实体税制要素和征管实施机制视角出发，提出具体的优化路径，为解决我国个人所得税税源流失以及税收征管存在的难题提供参考借鉴，进而提高我国的税收现代化治理水平。

关键词：零工经济 个人所得税 税收征管 经济新业态

Abstract

In recent years, with the rapid development of the market economy and the change of Internet technology, the digital economy has undergone great changes. The gig economy, which relies on the big data platform, has gradually taken a core position in the current economic development as a new economic format, and has gradually penetrated into various fields and consumption links due to its low market entry threshold and high flexibility, becoming the main form of shared employment. In this context, the two sides of the transaction use the gig economy platform to achieve direct transactions, which not only meets the needs of the served party, but also increases the employment opportunities of flexible workers, and better plays the role of a reservoir for promoting universal employment.

As the gig economy grows, it not only provides people with a high quality of life, but also exposes new tax issues. The operation mode of gig economy and the innovation of crowd sourcing mode have brought great challenges and impacts to the traditional tax collection and management mechanism. As the individual income tax law lags behind the development of the gig economy at this stage, the government has not issued relevant laws and regulations for this economic model, resulting in new challenges encountered by tax authorities in the process of personal income tax collection and administration becoming more difficult. Therefore, in the process of collecting and managing the personal income of gig economy employees, the tax authorities have some problems,

such as fuzzy identification of tax subjects, difficulty in determining taxable items, and unclear provisions on cost deduction. It not only leads to the loss of our tax, but also violates the basic principle of tax fairness. At the same time, the gig economy has encountered practical obstacles in terms of tax-related information, tax jurisdiction, tax collection and management mode, and tax compliance, resulting in employees' income not being effectively and reasonably collected according to the actual situation. Therefore, this paper puts forward specific countermeasures and advice from the perspective of tax system and collection and management system, so as to further realize the effective collection and management of personal income tax of employees under the background of gig economy.

Based on the above background, this article takes MeiTuan crowdsourcing as an example, and uses the literature analysis method, case analysis method and comparative analysis method to conduct in-depth research on the field of gig economy takeaway. First of all, this paper introduces the basic concepts, types and characteristics of gig economy, and summarizes the relevant theoretical basis of tax collection and management. Secondly, this paper analyzes the current situation of personal income tax collection and administration under the background of gig economy from the policy level and the implementation level, and clarifies the difficulties faced by personal income tax collection and administration. On this basis, through the study of Meituan's crowdsourcing business model, the above personal income tax collection and management problems are gradually confirmed, and the case background and the current

situation of practitioners' collection and management are considered and summarized. In addition, by combing the practical measures of the United States, Australia and France to deal with the personal income tax collection and administration of the new business forms of the gig economy, sorts out the tax collection and management experience of the smart economy in some countries. Finally, from the perspective of improving the elements of the physical tax system and the implementation mechanism of collection and management, the specific optimization path is proposed to provide reference for solving the problems existing in the loss of personal income tax sources and tax collection and management in our country, and then improve the level of modern tax management in our country.

Keywords : Git economy; Personal income tax; Tax collection and management; New economic format

目 录

1 绪论	1
1.1 研究背景及意义	1
1.1.1 研究背景	1
1.1.2 研究意义	2
1.2 国内外文献综述	2
1.2.1 国外文献综述	2
1.2.2 国内文献综述	3
1.2.3 国内外研究述评	5
1.3 研究思路与方法	6
1.3.1 研究思路	6
1.3.2 研究方法	8
1.4 论文的创新点与不足	8
1.4.1 论文的创新点	8
1.4.2 论文的不足之处	9
2 零工经济相关概念和理论基础	10
2.1 零工经济基本概述	10
2.1.1 零工经济的基本概念	10
2.1.2 零工经济的类型	10
2.1.3 零工经济的特征	11
2.2 理论基础	11
2.2.1 信息不对称理论	12
2.2.2 实质课税理论	12
2.2.3 税收遵从理论	12
3 零工经济背景下个人所得税税收征管现状及问题	14
3.1 零工经济背景下个人所得税税收征管现状	14
3.1.1 政策层面分析	14
3.1.2 执行层面分析	15

3.2 零工经济背景下个人所得税税收征管问题.....	16
3.2.1 个人所得税税收制度存在的问题.....	16
3.2.2 个人所得税征收管理机制存在的问题.....	19
4 案例分析.....	23
4.1 案例背景及模式介绍.....	23
4.1.1 案例选取.....	23
4.1.2 背景介绍.....	23
4.1.3 经营模式介绍.....	26
4.1.4 美团众包从业人员的个人所得税征管现状分析.....	29
4.2 案例分析总结与启示.....	31
5 国际实践与经验借鉴.....	33
5.1 部分国家的个税征管实践.....	33
5.1.1 美国.....	33
5.1.2 澳大利亚.....	34
5.1.3 法国.....	34
5.2 国际经验总结与启示.....	35
5.2.1 改革税收制度.....	35
5.2.2 完善线上税收征管服务.....	36
5.2.3 明确第三方机构的纳税义务.....	36
6 零工经济背景下个人所得税税收征管对策建议.....	37
6.1 明确零工经济个人所得税实体税制的构成要素.....	37
6.1.1 完善税务登记, 明确纳税主体身份.....	37
6.1.2 合理判断用工关系, 明确个人收入性质.....	37
6.1.3 给予税收优惠政策, 明确费用扣除标准.....	38
6.2 完善零工经济个人所得税税收征管的实施机制.....	39
6.2.1 积极构建平台涉税信息协同治理机制.....	39
6.2.2 合理划分税收管辖权的范围.....	40
6.2.3 建立信息管税的管理机制.....	41
6.2.4 提高纳税遵从度.....	42

结语	44
参考文献.....	45
致谢.....	49

1 绪论

1.1 研究背景及意义

1.1.1 研究背景

近年来，随着全球化的加深和数字经济的飞速发展，“零工经济”进入到我们的生活环境中。在互联网发展初期，零工经济一直分布在城乡相对固定的零工劳务市场，外加受到从业人员成本和信息堵塞的限制，导致其经营规模不大，但互联网的快速发展和共享经济新业态的出现，为各种各样的零工职业发展提供了有利条件。数据显示，2022年我国灵活就业人员的规模已达到7.3亿人，在我国总人口规模中占到较大比重。2021年中国零工经济市场规模已突破8000亿元，预计2025年中国零工经济市场规模将达到19780亿元，对于GDP整体增长的贡献度将达到13.26%。现代信息化技术正加快零工经济模式的重塑，逐步在互联网视角下形成新业态，成为带领我国经济转向高质量发展的不竭动力。

十九大报告中提出支持零工就业人员和社会化用工，提供多种就业方式，随后李克强总理在政府工作报告中明确指出支持各种劳动力市场、人才市场、零工市场，以拓宽就业渠道为目的，充分体现了国家对零工经济新业态发展趋势的高度认可和支持态度。目前，传统的零工经济正转向互联网经济，其核心要义就是人力资源的再分配化，使得零工就业人员通过自身技能或者提供服务获得多项收入。实际上，零工经济是兼具税收韧性治理和就业调节两大优势的缓冲行业，它所构成的就业缓冲地带一改传统意义上非此即彼、模式化雇佣用工关系，有效避免出现重大失业难题，最大程度发挥就业蓄水池的稳定作用。2017年，人社部下发文件鼓励专职员工合理适当安排休息时间，以兼职或在职的形式获得额外生活收入。2023年政府工作报告《培育新经济发展实施方案》中强调大力培育零工经济、共享经济、宅经济等新业态，鼓励以全民创业带动大众就业，加强劳动者权益保护。因此，互联网背景下的零工经济发展不仅做到稳民生，而且可以促进就业。

目前，我国零工经济发展在现代信息技术、云技术赋能下呈直线上升趋势，并逐渐扩展至服务业与制造业领域。新经济模式意味着传统的生产关系发生变革，将催生新的税收治理框架，这也为个人所得税的征收和管理带来一系列复杂的挑战。因此，本文以零工经济为研究背景，深入分析了个人所得税在税收征管实践中所遇到的问题与挑战，这不只是为了满足零工经济的持续发展需求，同时也为我国的个人所得税制度改革提供

了借鉴。在此基础上，根据企业实际具交易状况和问题进行深入分析，并探索适宜的对策，将有助于应对个人所得税征管中出现的新挑战，从而确保我国税收的公平性。

1.1.2 研究意义

(1) 理论意义

第一，完善零工经济模式下的税收制度和征管设计。面对产业经济的变革，零工经济作为一种新经济模式，为适应国家宏观经济的调控，也需要不断更新。本文基于我国零工经济发展的现状，以美团众包为例，依次从两个不同的维度探讨我国零工经济背景下个税面临的税收征管挑战。考虑到我国零工从业人员的征税问题，在新个人所得税实体税制要素和征管机制的基础上，提出具体建议，以适应零工经济的发展需求。

第二，丰富现阶段零工经济税收问题中餐饮外卖领域的研究。近几年，学术界在零工经济行业的学术研究焦点主要在交通和住宿方面，而对于餐饮外卖的研究和关注则偏少。本文以外卖领域的美团众包为案例，对个人所得税征管制度进行深入剖析，旨在逐步完善当前零工经济背景下对于外卖领域专题中税收问题的研究。

(2) 实践意义

第一，有助于降低税额流失风险。本文旨在深入探讨灵活用工人员在个税征管方面所面临的困难，尤其是在确定纳税主体和实施监管措施上，提出优化零工经济背景下个人所得税制度和加强税收征管的路径建议，以期更好地保护国家的税收利益。在互联网背景下，提升零工经济的税收征管效率能够减少税收流失进而增加财政收入，减轻地方政府的压力，同时加强税收征管可以调整零工经济领域的收入分配，有利于促进社会公平。

第二，为税务机关的征管实践提供参考借鉴。零工经济作为一种新就业态势，但我国暂未对其相关的税收政策给出明确规定，如确认零工经济收入的性质、开具发票以及税前扣除证明的规定等。此外，不同区域的税务机关对零工经济的了解程度和税收管理尺度存在差异，这使得税务机关面临着多方面的挑战。从税务部门角度出发，为个税的征收和管理提供参考具有现实意义。

1.2 国内外文献综述

1.2.1 国外文献综述

尽管新经济模式吸引了大量学者和专家的关注，但由于零工经济的发展历程较短，现阶段关于零工经济具体特定行业的税收征管研究成果相对较少。本文从共享经济和平

台经济视角着手，梳理与零工经济的联系以及在我国的发展现状。鉴于共享经济、平台经济和零工经济在经营方式、类型、特点等多角度具有相似性，所以对共享经济和平台经济的相关研究成果进行全面整理。部分国外学者针对零工经济的主要研究分为三个方面：

(1) 关于零工经济相关基础理论的研究

Dame (2016) 提出与传统的雇佣方式相比，零工经济工作时间弹性化、工作场所与工作时间灵活化，不仅让零工从业者获得满意度较高的工作机会，还让从业者获得多重收入。Mulcahy (2017) 认为现阶段零工经济灵活用工人员涉及范围不仅包括了传统蓝领阶层的体力劳动，还扩展到了高科技企业中的白领工人群体。Rozzi (2018) 指出得益于互联网的广泛应用，零工经济打破了传统劳动经济市场在时空范围上的限制，同时由于呈现独立自主化雇佣的特点，工作计划也趋向灵活。

(2) 关于零工经济的税制要素研究

Austan Goolsbee (2000) 认为零工从业人员的就业抉择普遍受行业税率高低的影响，若对他们的个人收入的征税税率偏高，从业人员在第三方机构的消费积极性会随之降低，不利于零工行业在现代市场经济中的长期发展。Kathleen Delaney Thomas (2018) 认为零工经济的非雇员身份的纳税方式与传统的雇佣模式不同，允许企业按季度预缴个税。灵活从业人员不仅需要承担纳税义务，而且申报纳税过程颇为复杂。在这种情况下，纳税人可能会产生纳税抵触情绪和心理负担。

(3) 关于零工经济的税收征管研究

Belk (2015) 提出在传统的商业经营模式下，税务部门主要依靠实体进行征税活动，但由于零工经济的互联网属性使得纳税人身份确认变得更为困难，这无疑增加了税收征管工作的工作量和复杂度。Finley (2016) 表示法国政府主要是通过出台相应的法律和规章制度来明确员工的税收责任。法国税务部门也发布相关税收优惠政策，用以鼓励和扶持零工从业人员从事与主职工作性质类似的行业，这实际上证明政府已经承认临时工参与各种经济活动的合法性和合理性。政府也依据这些临时工的收入状况来确定他们的社会身份，进而确定适用于这一特定群体的税率。Freedman (2020) 提出目前的税收制度未能充分考虑到不同的就业和自主创业的风险等级，导致税收失范现象发生。

1.2.2 国内文献综述

(1) 关于零工经济相关理论的研究

谭书卿 (2020) 提出零工经济实际是共享经济在经济市场上员工就业的生动缩影。零工经济与共享经济存在相似之处, 一些情况下两者界限并非十分清楚。傅靖 (2020) 认为零工经济是包括了共享经济、平台经济的多元经营的新业态, 是就业个体借助空余时间段在零工经济行业提供劳务或自身专业服务谋求额外收入, 而共享经济实则是就业个体凭借短期转让个人财产使用权用以增加收入的经济交易活动, 这两种经济模式也会存在重叠。蔡玉胜 (2023) 认为互联网时代的零工经济具有用工方式灵活化、关系主体多元化、从属关系技术化、实现过程数字控制化等特点, 一方面推动灵活就业, 另一方面促进创新创业。郑祁 (2019) 认为零工经济是一种新型用工模式, 就业者角色由“被雇佣”转变为“自我雇佣”, 这不仅赋予了从业人员在职业中的自主选择 and 灵活性, 提升了相关企业的劳动效率, 而且也为零工经济的从业人员提供了个性化和高效的管理方式。

(2) 关于零工经济的税制要素研究

李波 (2016) 认为共享经济发展以来, 已经迅速渗透到各个行业和领域, 并产生巨大的经济收益和税收来源。优化完善第三方机构的经营模式, 增加了税务部门征税的机会。由于共享经济独特的经济与法律特征, 对传统税法造成了严峻挑战。为促进经济业态发展, 应利用税收优惠与法治监管机制并存的方法。储德银 (2018) 指出税务部门在互联网背景下, 应从纳税人和纳税对象这两个税务要素出发, 强化税收征管水平。傅靖 (2020) 认为互联网背景下的零工经济发展趋势呈现出行业主体数量更多、覆盖范围更广、成本更低的特点, 在带来机遇的同时, 经营规模迅速扩张也进一步加大税收管理的难度。王靖 (2020) 认为零工就业人员的身份问题比较模糊, 从劳动法层面看, 零工就业人员与平台之间的劳动关系不明确。税务机关面临纳税主体难以确定、适用税率不确定和课税对象模棱两可等三大核心问题。陈娅茹 (2021) 认为税务机关整合和核实利用平台进行交易产生的信息流和资金流存在一定难度。为了获取和分析数据, 平台需要投入资金、时间和人力资源, 但由于技术层面的限制, 导致信息获取困难。因此, 处理与收集数据使得税务机关难以对税源进行有效的监管。

(3) 关于零工经济的税收征管研究

李星 (2020) 认为我国互联网经济带动共享经济飞跃发展, 我国数字经济的发展正逐步走向成熟, 但税收制度的缺失不仅违背了市场公平交易的基本原则, 还导致了税额流失。与此同时, 早期的税收征管手段与共享经济的征管模式不相适应, 共享经济的税收征管面临一系列前所未有的困境和挑战, 亟需完善税收制度, 由管理型征管模式转向

服务型征管模式。赵怡（2022）认为我国共享经济已渗透到多个领域，在一定程度上起到了整合资源、消化过剩产能的作用。税务部门应在企业的生产关系、纳税成本以及跨地区交易视角进行新的突破，通过建设全国数字智能化征税平台，将纳税人申报的积极性与共享经济的发展潜力相结合，借鉴其他国家的实践经验，对现有税制进行完善。王远伟（2018）认为共享经济的税收征管环境相对宽松，导致与税收征管相关的问题大量累积。共享经济背景下税源的增多，形成动态与稳定税源并存现象。为建立共享经济的税收征管体系，税务部门需在税收公平和税收中性基础上调整税收法律。通过梳理当前的税收政策文件，明确平台交易行为的纳税主体、征税对象、税目税率、以及将网络纳税人共享经济税收管辖权，填补征管空白区域。构建信息交流和共享机制，加强对自然人信用的管理，从而有效地控制交易中的资金流源头，并对企业收入实现全面掌握。宋心怡（2022）提出在线知识付费行业在税收征管方面存在问题，一方面源于征管制度不够完善，另一方面源于实体制度规定不够明确。重点应从总体思路、实体法完善、程序法完善以及配套设施四个角度出发，进而优化我国税收征管体系。蔡昌（2021）认为我国还需完善零工经济的税收制度。短期视角来看，通过逐渐优化零工经济平台的税收制度体系和出台相关的税收法规，对该平台的收入性质进行合理分类；长期视角来看，改革现有税制，根据零工经济的发展趋势重塑相关规则，并在此基础上明确收入的性质。周克清（2021）提出应当逐渐加强和完善与零工经济从业人员涉税信息相关的税收法律体系，了解纳税人涉税信息的合理范围、纳税方式、纳税时间期限、以及奖惩措施。通过普及税收基本知识，提高纳税人的纳税积极性，进而提升税务机关的纳税公信力。

1.2.3 国内外研究述评

通过梳理和总结文献发现，尽管国内外的学者对数字经济的税收征管问题研究成果较多，但专门针对零工经济领域具体行业的税收研究成果相对缺乏，尤其是针对从事零工经济工作的个人在税收管理方面的研究更是屈指可数。但零工经济行业个人所得税的征管问题研究已经吸引了大量学者的注意力，国内外学者都充分意识到税收征管优化治理的重要性，并借鉴其他国家经验提出相关的对策建议。

经过对现有文献的梳理，发现一些存在的不足。首先是在当前研究中，对零工经济的市场回报和行业未来趋势尚未进行深入的分析，研究的重点更多地偏向智能赋能零工经济模式与传统的灵活雇佣方式的差异；其次是在零工经济的背景下，关于个人所得税的实体税制组成要素的研究仍然存在不足。现阶段的研究主要侧重于征税对象，在税收优惠和相关费用扣除等具体标准方面的探讨较少，导致了关于零工经济税收征纳研究的

不完整性。在参考其他国家的实践经验时，部分学者没有结合本国实际经济发展情况。不同国家的零工经济行业发展态势各不相同，所以在参考其他国家的经验时存在差异，不能盲目套用别国经验，必须以本国国情为出发点，借鉴吸收有益的方法，更好结合传统经济的税收征管体系特点，构建出适宜我国零工经济发展的税收征管体系。因此，本文以美团众包为研究对象，针对零工经济在外卖餐饮领域的实际情况，分析了其对我国个人所得税制度产生的影响与挑战，并据此提出优化零工经济背景下我国个人所得税的税收征管问题的路径。

1.3 研究思路与方法

1.3.1 研究思路

本文的技术路线如图 1.1 所示。

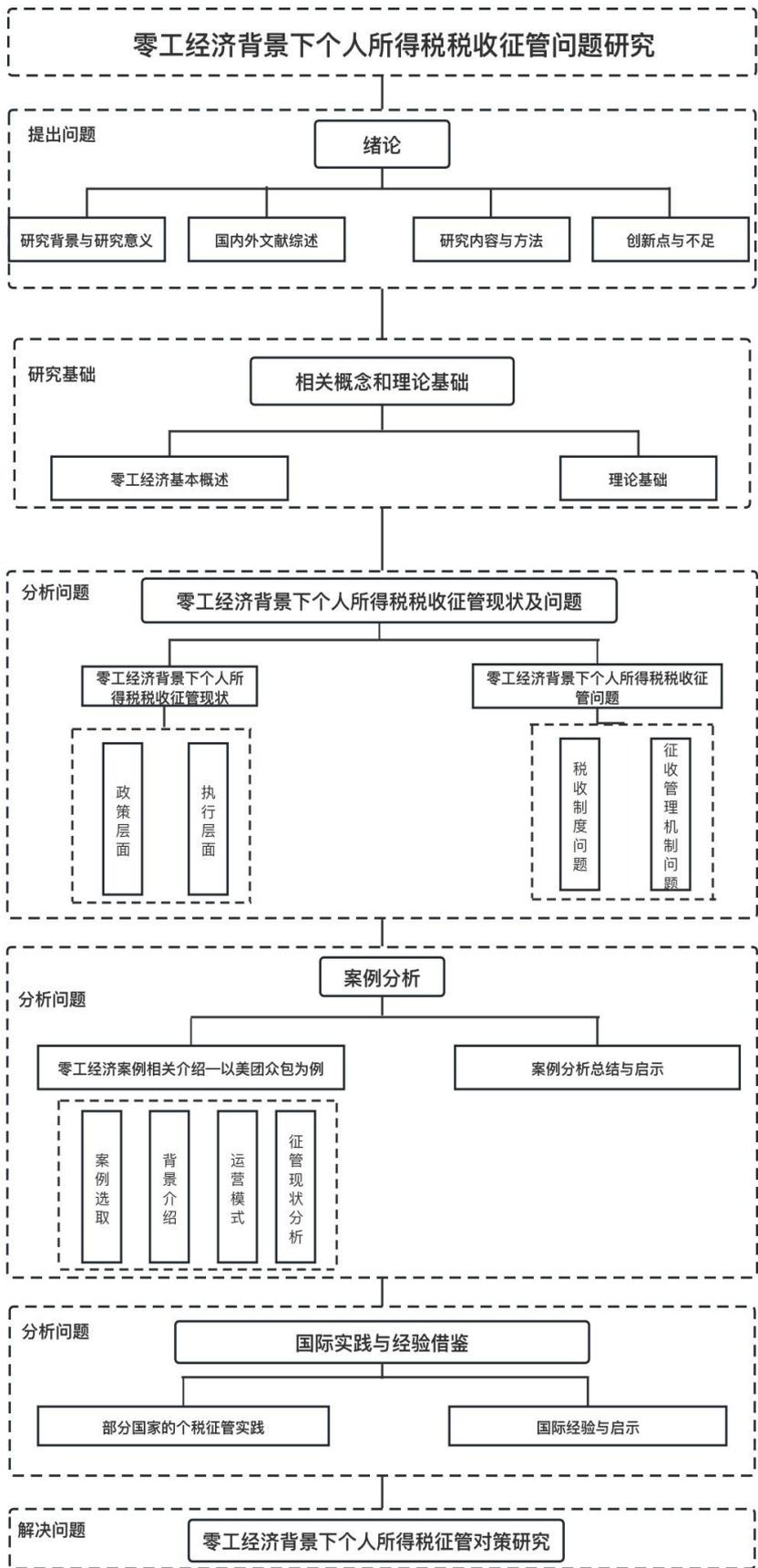


图 1.1 技术路线图

1.3.2 研究方法

(1) 文献研究法

本文主要通过整理国内外有关零工经济研究成果的相关文献，深入探讨国内外学者在数字经济大环境下对个人所得税征管治理的学术观点，同时具体分析了零工经济给个人所得税征管带来的诸多机遇与挑战，并提出相应的应对措施，从而为后续的相关研究提供新的思考视角。

(2) 比较分析法

通过对国外发达国家和我国零工经济的税收征管实践进行比较分析，结合自身优势，吸收借鉴高效的税收治理经验，进而提出针对我国零工经济完善税收制度和加强税收征管的可行性建议。

(3) 案例分析法

通过将税收理论知识与征管实践经验相结合，以美团众包为代表的零工经济运营和物流模式为例，了解美团众包的交易形式与盈利方法，全面分析和总结我国税收征管应用于美团众包的实际情况，对完善零工从业人员个人所得税的税收征管机制存在积极影响。

1.4 论文的创新点与不足

1.4.1 论文的创新点

第一，研究视角新颖。新型零工经济模式是在互联网平台的推动下逐渐崭露头角的，然而，目前关于这一模式的研究尚未深入，特别是在互联网环境下个人所得税的税收征管问题层面的研究成果偏少。本文通过研究美团众包的背景、经营模式、物流模式、配送模式以及交易双方之间的关系，从税收制度、征管方法以及纳税遵从几个角度分析美团众包从业人员征管现状所存在的问题。因此，本文为零工经济个人所得税的税收征管困境提供了一个创新性研究方向。

第二，研究路径新颖。本文提出构建零工经济背景下税收征管体系的基本原则和思路，需要逐步完善相关税收法律，同时提供详细明确的制度支持，并确保多方监管力量的协同合作。一是完善税收法律具体政策，科学制定纳税依据。通过对现行税法中有关零工经济的制度进行分析并增补相关政策条款；二是优化零工经济行业的经营模式，以便为灵活从业人员和第三方平台提供合法、规范的纳税制度支持；三是要规范税收征管行为，加大多方协同监管力度，多方共同强化信息在税收征管中的作用，减少税款大额

流失。

1.4.2 论文的不足之处

首先，本文选择美团众包餐饮外卖作为案例进行分析，零工经济领域各个行业的运作方式存在差异，这也使得税收征管问题在不同行业展现出多样性，因此所选案例的代表性有限。其次，在数据进行收集和整理的过程中，由于零工从业人员个人信息和与收入相关的信息公开较少，导致涉税数据的准确性受到影响。最后，由于我国针对零工经济的税收法律缺位，因此对零工经济的税收监管较为薄弱。所以本文主要从个人所得税的视角来提出完善零工经济税收征管的具体对策。

2 零工经济相关概念和理论基础

2.1 零工经济基本概述

2.1.1 零工经济的基本概念

零工经济是一种历史悠久的经济现象，一直存在并分布于城乡相对固定的劳务市场。在汉语词典里，“零工”被定义为短期工、临时工等特定的就业人群。随着数字技术和互联网的持续进步，零工借助互联网平台带来的经济利益日益凸显。在2009年，美国首次为新经济业态的零工经济（gig economy）提供了明确的定义和解释，是指以平台、信息手段、服务项目以及供需双方为核心的新经济模式。国内外学者也从不同的角度进行深入的研究，其中对于零工经济存在两种说法，一个是“传统零工经济”，另一个是“新零售工经济”。由于数字经济的发展、数字平台增多以及应用技术的更新，实现了高效的劳动力供给与需求的及时匹配，加速零工经济突破传统模式的限制，形成工作种类多样化及工作时间地点自由化的新业态模式。由此，零工经济从传统经济时代迈入新零售工经济时代。

“传统零工经济”是指零工经济从业者是独立存在的，不依附于任何企业，工作期限较短但与企业签订临时就业合同，重点突出了用工方式具有“项目性”和“短期性”等特点。新零售工经济是凭借互联网技术的发展而兴起的新经济模式，意味着传统的生产关系变革和劳动关系发生改变，核心就是零工经济交易平台将供需双方的能力与要求进行内部整合和高效匹配，带来的经济效益和社会效益远远大于传统零工经济。一方面减少了交易成本，提高了成交效率；另一方面促进资源再分配，最大化体现时代价值。两者不同之处在于新零售工经济是基于互联网平台实现的供需匹配，也称为“按需经济”。因此，本文的研究重心是互联网角度下的新零售工经济，在没有特别解释的情况下，后面提到的零工经济都是新零售工经济。

2.1.2 零工经济的类型

零工经济是由数字经济发展而来，与数字经济、平台经济等新经济业态紧密相连。零工经济借助交易平台与供需双方进行市场化交易，因此与平台经济存在共通之处。而共享经济实际是新业态经济的综合体。换个角度来讲，零工经济同属于共享经济范畴。鉴于共享经济与零工经济在交易模式和具体特征上较为相似，所以许多人将二者概念混为一谈。尽管这两者都是通过大数据实现人力和平台任务间的精准匹配，但二者的侧重点并不相同。共享经济的核心是通过转让财产使用权来获取收益，而零工经济则侧重于

鼓励员工依靠自己的专业技能或知识提供服务从而获得收入，但还是存在两者界限较为模糊的情况。因此，本文所讨论的零工经济的范畴，也包含了部分共享经济模式。依照2021年中国共享经济发展报告的划分标准，将零工经济领域主要划分为交通出行、共享住宿、外卖服务、网络直播、专业技能服务、内容创作及知识付费和其他。

2.1.3 零工经济的特征

零工经济的发展打破了传统经济模式下工作地点和工作时间的限制，意味着劳动者可以依据自己的专业技能、生活习惯以及特长爱好自由选择工作时间和办公场所，为人力资源提供丰富的职业选择，充分盘活闲置资源，提高企业的生产效率。

(1) 工作时间弹性化

零工经济从业人员可以自由选择工作任务量。互联网技术改变了传统意义上相对固定化的生产模式，零工经济从业人员的工作时间更具灵活性和弹性，劳动时间也突破了典型的“996”和“朝九晚五”模式。随着物联网、区块链等新技术的发展，劳动者无需受雇主的限制，借助互联网平台可以与需求方建立实时联系，自主选择工作任务或者接受平台安排任务。

(2) 劳动力技能化

传统经济模式下的打零工是指从业人员自身技能不足而选择从事时限短、简单的基础工作，也就是一定意义上体力劳动的变现过程。但新零售经济模式重点强调从业人员的专业技能和知识水平，拥有技能的从业人员会根据自身提供的价值要求获得与其相匹配的工资。因此从业人员有更多的选择去决定自己的工作内容和工作时间，而不是浪费时间去打零工。从实物共享到劳动共享再到知识技能共享，这个转变过程不仅节约了线下培训成本，也避免了培训人员突然离职造成的损失。

(3) 平台交易任务化

零工经济平台的主要目标是实现按需匹配，即零工从业人员可以根据平台发布的“需求”提供对应的“供给”。从业人员与需求方不再需要线下的中介机构进行信息共享，只需通过互联网平台便可建立动态实时联系，需求方将工作内容发布到平台上，平台收到任务后将其匹配给契合度高的从业人员，不仅提升了资源的匹配效率，增强了用工灵活度，而且降低双方的交易费用。如滴滴出行、T3出行等为乘客提供运输服务；饿了么或美团的配送员根据消费者的动态位置提供配送服务。

2.2 理论基础

2.2.1 信息不对称理论

信息不对称理论是指市场经济环境下，参与交易的买卖双方所获得的信息数据存在不对等现象。由于交易主体自身能力以及拥有资源的不同，导致各交易主体获得消息不同。一般来讲，在市场交易中，掌握市场信息更精确更充分的一方更占优势，而信息贫乏的一方则面临较高的风险，因此交易主体都会通过多种渠道获取信息，保障自身利益最大化。在市场环境下，销售方所掌握的商品信息通常比购买方更为全面。拥有更多信息的一方能够向信息不足的一方提供市场信息信号从而实现盈利，而信息掌握不足的一方则会寻找从另一方获取相关信息的方法，以减少由信息不对称引发的风险。

由于我国零工经济自身工作时间弹性化、劳动力技能化、平台交易任务化等属性，所以在税收征管环节中，纳税人和征管机关普遍存在信息不对称现象。一方面，税务部门并未充分掌握零工经济从业人员的涉税基础信息，而作为理性经济人的纳税人，为寻求收入最大化，往往会对涉税信息进行隐藏，并通过非正规手段偷逃税。另一方面，我国税收管理水平与经济发展水平不相适应，税收管理方法不完善。随着零工经济的发展，从业者的收入形式多元化，但受税收管理手段的限制，税收征管机关获取涉税信息比较困难，从而使得征管部门收集信息处于劣势。虽然互联网平台为从业者提供多样化的就业选择和信息获取的渠道，但也为零工经济的税收征管带来一系列挑战。

2.2.2 实质课税理论

实质课税理论是指经济活动不能仅仅依据外表和形式来判断是否应该征税，而应该根据其实际情况确定是否应予以征税，以求公平、公正、合理有效课税。从实际意义讲，实质课税理论与税收法定原则存在相似之处，都侧重于税收的公平与正义，税收法定原则侧重于从法的形式保障税收公平，实质课税理论侧重于根据实际情况确定是否征税，是税收法定原则的完善与补充，有助于弥补僵化理解税收法定原则从而造成的损失。零工经济作为共享经济和平台经济的延伸，其交易模式与特征也较为新颖与复杂，但不管发生任何变化，其经营实质是不变的。不论经济态势如何发展，税收征管部门应严格按照实质课税理论，以市场交易的本质为出发点，精准判断收入来源和性质，从而确定相应的税目税率合理征税。

2.2.3 税收遵从理论

税收遵从理论强调税款征收应当严格遵守公平、公正、合理的法律准则，并以合规手段进行征收。税收遵从理论的核心是个体会根据自己的行为产生收益与成本，并且会

因为这些收益与成本决定自己的税收遵从行为。政府可以通过税收政策与财政政策改变个体的行为，从而提高税收遵从度。零工经济从业人员纳税遵从度较低，其一是纳税意识薄弱，对税收缺乏系统性认识，认为自己只是做一些临时性或者兼职工作，达不到征税标准。其二是所从事工作的税率较高，个人存在偷逃税动机进而减少损失，确保自身利益。其三是税收宣传涵盖范围小，税收辅导不到位，让纳税人有可乘之机。鉴于此，税务部门应强化纳税服务意识，全方位多视角提高纳税服务水平，秉持换位思考，从纳税人角度入手，提高纳税人的积极性与主动性。

3 零工经济背景下个人所得税税收征管现状及问题

3.1 零工经济背景下个人所得税税收征管现状

3.1.1 政策层面分析

2020年10月,针对第十三届全国人大第三次会议第8765号提议,国家税务总局给出了如下回应,内容包括:其一,在互联网平台的企业中,有些自然人不能被视为注册用户并享受增值税起征点的优惠政策;其二,内部控制健全的互联网平台公司被允许使用内部证明来支付相关公司的费用;第三,明确灵活用工人员的平台收入所得可作为经营所得计算应纳税额;第四,建议相关部门简化平台企业的审批流程;第五,通过优化一照一码登记管理,实现批量登记的目的;第六,在平台经济行业宣传区块链电子发票。根据《中华人民共和国个人所得税法》以及其他相关税收法规,灵活雇佣的员工从平台获得的收入主要可以划分为劳务报酬和经营活动两个主要部分。因此,在判断灵活用工人员的平台收入是否应作为经营收入缴纳税额时,应根据自然人在平台提供的劳务或从事经营的实质来进行科学合理界定,否则出现从事相同性质工作的纳税人所承担的税负不同,有悖于税收公平。

在零工经济飞速发展的背景下,国家税务总局与市场监管等相关机构联手完善数据共享机制,提高监管质量,强化税收管理。2020年7月,国务院出台《国务院办公厅关于支持多渠道灵活就业的意见》,把支持灵活就业作为稳就业和保就业的关键举措,坚持以市场引领和政府引导为抓手,逐步取消对灵活就业的不合理限制,从多角度多方面支持就业新形态,切实加强组织实施促进数字经济和平台经济平稳有序发展,力求推动互联网相关行业发展,为灵活就业人员创造条件。

2021年7月人社部联合其他七部委共同发布《关于维护新就业形态劳动者劳动保障权益的指导意见》,该文件将通过平台就业的劳动者分为三个类别:第一类是符合劳动关系的,劳动双方应签订合同;第二类是如果存在与劳动关系不完全一致的情况,双方应当签署书面合同,明确各自应承担的责任;第三类是当个人通过平台进行自主经营时,双方的权益和职责应当进行相应的调整。我国劳动法律框架正由“劳动两分法”向“劳动三分法”转变,这标志着我国已经引入了第三种劳动新形态,为零工经济从业人员就业提供更多保障。

为了加速零工经济发展,如四川省发布的《国家税务总局四川省税务局关于经营所得核定征收等个人所得税有关问题的公告》、湖南省发布的《国家税务总局湖南省税务

局关于进一步优化灵活用工互联网平台经济税收服务和管理的若干意见》、海南省颁布的《海南省市场监督管理局平台经济集群注册登记管理办法》等，内容包括如何规定平台企业责任以及详细的征税细则。税务机关根据方便纳税的原则，规定互联网平台企业具有委托代征义务，确保对企业进行严格监管。一些省份对于部分行业实施普遍征收与税收优惠相结合的征管制度，切实提高纳税人的纳税遵从度。

目前，我国建立了综合与分类相结合的新个人所得税税收制度，工资、劳务报酬、稿酬以及特许权使用费的所得都按综合所得征收，而其他五个主要税目则通过分类征收。因此，在没有明确法律条款的情况下，从业人员获得的劳务报酬或工资薪金收入与偶然获得不能合并计算，导致无法对零工从业人员的收入进行合理分类。因为零工从业人员收入来源不确定，涉及税目较多，即便收入全部属于综合所得，但劳务报酬和工资薪金的计算方法仍存在区别，所以税基的计算不同也会影响到税率的选择。尽管《新个人所得税法实施条例》明确了劳动者的劳务报酬和经营所得的适用范围，但该条例并没有从根本上对纳税人的经济活动进行明确区分。鉴于此，税务部门对零工从业人员个人所得税的税收征管模式进行区分：第一，将收入所得视同劳务报酬，由中介机构对其收入按照劳务报酬进行代扣代缴；第二，将收入所得视同个体工商户经营所得，简化其办税流程，零工经济从业人员按个体工商户的身份缴纳税款；第三，将收入所得视同临时经营，税务部门与零工经济平台签订委托代征协议，由第三方机构对从业人员的收入进行代扣代缴。

3.1.2 执行层面分析

(1) 从业者角度

一方面，相关法律条款不完善，纳税人逃税成本较低。在我国税收立法中，关于零工经济的税收法律法规较少，整体处于分散状态。我国法律主要采用“代扣代缴”和“集中申报”方式来征收零工从业人员的个人所得税，但这两种税收策略在实际操作中并没有得到有效执行。零工经济颠覆了传统意义上的雇佣关系，法律也并未明确规定平台的具体代扣代缴责任，所以从业人员从零工经济平台取得的收入并未得到合法征税，不利于促进社会公平和其他行业的发展。另一方面，零工经济从业人员自主纳税意识普遍较低。由于零工经济交易的便捷性，灵活用工人员无需到税务机关进行注册登记就能从事相关工作，而且他们对纳税义务缺乏系统的认识。

(2) 零工平台角度

首先，零工经济平台对于国家的税收与财政政策处于较为被动的地位。由于零工经

济平台与灵活就业人员之间的商业模式不统一，要根据其具体的实际业务进行判断，仅靠一个平台去判断实际发生业务的实质去决定是否应进行课税，难免会耗费大量资金与人力。零工经济平台考虑到企业的获利情况，可能不会投入过多的资源去核实实际纳税情况。其次，数字经济时代背景下，零工经济平台的交易模式与其企业组织架构不断调整升级，进一步加大了税务部门税收治理的难度。随着互联网技术赋能经济发展，数字经济商业交易模式经历持续分化，零工经济平台的组织结构得到进一步优化完善。有些平台采取与员工共享资产的商业化策略，即在平台运营中保留核心管理人员和交易资产，从而降低生产成本，获取最大利润。

(3) 税务部门角度

零工经济依托互联网、区块链等数字技术的发展，从业人员收入来源呈现分散化、利润隐蔽性，使得平台的课税问题成为税收征管领域面临的难题之一。首先，交易双方通过零工经济平台进行交易，供给方获得的收入通过微信、支付宝等第三方支付平台进行在线支付，如果交易双方不进行实名注册，而是用虚假个人信息进行平台登录，将会导致税务监管部门难以确定纳税主体的身份，零工经济交易环节存在监管盲区。另外，许多从业人员在多个平台进行信息提交注册，单个用工平台进行收入统计存在一定难度，多个平台的收入汇总合计更是难上加难。纳税主体身份的模糊性加大了税务部门税收征管的阻力，甚至加剧了部分灵活就业人员偷逃税款的不正当行为，扰乱市场交易秩序。其次，我国未形成一个社会各主体要素间耦合的信息共享机制，监管部门很难获取来自不同地区的相关数据信息，导致税收征管效率较低。传统意义上的税收征管体制的单一属性治理与数字智能化的多元属性机制不相匹配，而且单一平台的涉税数据呈现出碎片化状态，使得平台间的协调和交流减少，出现“信息孤岛”效应，导致税收监管作用难以发挥。虽然零工经济平台提供了关于灵活就业人员的基本信息，但由于从业人员隐匿或者虚假登记，监管部门从平台获取的涉税信息不完整，直接造成监督管理面临更严峻的风险冲击。

3.2 零工经济背景下个人所得税税收征管问题

3.2.1 个人所得税税收制度存在的问题

(1) 主体身份认定模糊

纳税主体是指在税收法律关系中依法履行纳税义务，进行税款缴纳行为的法人、自然人和其他组织，构成税收法律的核心征纳关系。税务机关对纳税主体信息掌握不全面，

纳税主体的身份界定存在一定争议，这导致零工经济平台对从业人员存在纳税主体身份认定模糊的难题。在零工经济背景下，平台的优化管理使得从业人员与消费者的距离更近，关系更紧密。通过第三方机构平台和监管部门的联合管理，颠覆了传统层面的雇佣关系，突破了时间以及空间的限制，打造线上平台交易的经营模式。在区块链技术的加持下，零工经济经营模式所需的主体数量逐渐增多，灵活就业人员从事的工作范围广泛，因此从业主体信息很容易被虚拟化，税务机关如何对零工经济从业人员进行精确征税将是未来一段时间极为重要的议题。

首先，从业人员在交易平台只需进行简单注册就可以进行个人登记，而且部分平台只需提供个人称号，不限制从业人员进行实名登记认证及人脸识别，账号也未要求填写实名号码，不强制与个人信息进行绑定，从而无法形成具体的纳税人识别号，甚至大多数从业人员会在多个领域多个行业平台进行注册，导致税务机关对其纳税人的身份识别与征税实际情况的判断出现困难。其次，按照个人所得税法条例“向个人支付所得的单位和个人为扣缴义务人”，然而在零工经济交易中，参与主体经营的多个主体，支付费用的单位和个人与获得收入的员工之间存在多笔支付信息记录，代扣代缴的义务人确定困难。最后，部分零工经济平台和从业人员已经存在“类雇佣”关系，两者呈现的关系与劳动和社会保障部提出的劳动交易关系的情形相符，但是交易平台为降低自身经营成本，选择隐匿雇主身份，把零工经济从业者的身份进行模糊化。但是依照《劳动法》来看，零工经济从业人员与第三方交易平台的关系应属于非雇佣关系，所以零工经济从业人员的身份认定模糊，导致纳税主体认定困难。

(2) 应税项目难以界定

当前，在我国的税法体系中，个人收入所得按综合所得和其他分类所得模式进行征税，而从事零工工作的人员通过第三方机构平台获得兼职性质的收入，这些收入可能按劳务报酬所得缴纳个税，也可能会按个体工商户或个人独资企业的经营所得缴纳个税，但由于每种税目的具体征税方法不同，因此征税主体所享有的税收待遇也会有所不同。因此零工经济模式下的应税项目该如何确定将变得至关重要。一方面，用工关系模糊化导致应税项目难以确定。由于零工经济从业人员可以利用自身多种技能从事多份工作，但税目归属确定比较困难。由国家税务总局出台《对十三届全国人大三次会议第 8765 号建议的答复》可知，我国将参与灵活就业人员从交易平台取得的报酬收入分为劳务经营所得与报酬所得。在交通领域方面的工作人员逐步向专职化领域发展，但共享经济的多数从业人员仍属于兼职人员。从实际情况来看，兼职人员都有本职工作，所以其兼职

获取的收入属于劳动报酬所得，但专职人员若没有与交易平台签订雇佣合同，则无法确定收入是工资薪金所得还是经营所得。因此厘清用工关系的关键在于厘清消费者、交易平台、零工从业人员三者间的关系。零工经济存在四种经营模式，分别是 C2C、C2B、B2C、B2B，但绝大多数以 C2C 模式运营，如美团众包等外卖平台的骑手提供配送服务。由于双方之间存在暂时性的合作关系，因此部分零工从业人员的收入被认定为劳务报酬所得。然而，在实际交易过程中，由于第三方机构平台介入，双方的劳动关系复杂，收入的划分也不能一概而论。另外，工资薪金与劳务报酬之间的差异在于，前者存在雇佣与被雇佣的相互关系，而后者则不存在此说法。但税收法律并没有对雇佣关系给出明确的定义，这使得在实际的经营活动中确定零工经济的应税项目变得困难。

另一方面，应税行为的模糊性导致应税项目界定困难。零工经济依赖互联网信息技术将原本固定化的工作场所、标准化的工作时间等进行整合，建立了“非标准三角劳动关系”，若以传统的课税衡量体系进行区分，将导致课税对象界定不清。而且零工经济的工作岗位创新性较强，用传统的分类体系难以界定其应税项目，加大了税收征管的难度。比如快手平台消费者打赏主播的收入该如何界定，有人认为是购买服务行为，观看者通过观看直播收获快乐，所以才产生打赏行为，因此应属于购买服务，应按照“劳务报酬所得”或者“经营所得”缴纳个人所得税。与此同时，有人认为打赏行为也应属于个人捐赠，主播应按偶然所得缴纳税收。总之，一项交易行为涉及多项服务，这就加大了应税项目及其适用税率选择的难度。

(3) 成本费用扣除及税收优惠措施不明确

目前我国零工经济关于成本费用及其税收优惠存在以下困难：第一，在零工经济行业的成本和费用的核算方式以及扣除的相关法律规定存在缺位。税法明确规定个体工商户在缴纳税款时可以根据实际情况扣除相关的成本费用等，但在零工经济行业中，收入所得的费用扣除规定暂不明确。因为从业人员提供服务或者劳务的工具资产具有双重性质，在生产和生活范围内共享，所以多数情况下两者的界限划分不清楚。如在美团众包行业中，众包骑手的车辆多数属于私人资产，车辆使用过程中的损耗和成本无法确保是在进行订单配送过程中发生的。所以如何判定车辆的使用成本并准确划分生产使用还是生活使用困难重重。如直播行业，主播利用手机进行直播，但手机也是个人生活用品，且直播工作的地方也在自有住房中，那么购房成本以及手机购买成本是否也属于直播生产成本呢？我国税收法律明确要求，在经营活动中产生的成本和费用必须与生产和经营活动相匹配，并且只有在据实发生的情况下才能按照规定进行扣除。对于那些生产和经

营活动与个人或家庭生活混合使用，并且难以明确区分相关费用的情况，将总费用的40%认定为与生产和经营活动有关的费用，并允许根据实际情况进行扣除，由于从业人员利用闲余时间从事兼职工作，其生产和生活领域存在高度重合，无法适用传统的成本费用扣除规定。

第二，缺乏零工经济领域的相关税收优惠政策。鉴于零工经济从业人员存在多种收入来源，需要缴纳的税目种类较多，而且个税的预扣率相对较高，这导致了纳税人在收入性质上有不同的税率选择。许多从业人员面临税负不断加重等问题，一定程度上限制了零工经济的发展。而且对于费用扣除标准缺乏合理的规定，零工经济涉及行业广泛，税务部门要因行业性质和交易项目属性确定扣除标准，拒绝一刀切。

3.2.2 个人所得税征收管理机制存在的问题

(1) 涉税信息获取困难

受税收数字化治理刚性条件及其传统技术的约束，零工经济个人所得税征收较为困难。现阶段，税收数据绝大多数来源于纳税主体自主申报，数据来源单一，涉税数据的有效性和可利用性有待商榷，并且零工经济各平台涉税数据来源标准和整合管理水平参差不齐。由于不同交易项目计税方式存在不同，往往无法直接用账务数据计税，数据的统计口径不一致，涉税数据难以分析整合。同时税收治理在数据资源的利用方面效能欠缺，当前相关制度存在滞后性，如何将数据资源有效整合以及对互联网技术在税收层面的影响还未体现出来。第二，零工经济从业人员的收入不只具有隐蔽性，他们对税收的遵从度也相对较低，这无疑增加税务部门在征税过程中的成本和复杂度。如美团众包骑手可以在白天主职工作结束后，通过美团平台兼职骑手工作，他们与平台不属于雇佣关系，仅利用平台进行抢单配送，待配送完成就可以获得该笔订单的收入，还能利用晚上空闲时间在抖音快手平台通过直播方式赚取收入。随着零工经济的规模不断扩大和就业机会的增多，工作人员的数量也在不断增加，工作地点的分布也变得分散，税源也更加分散，不利于涉税信息的获取与整合。第三，《税收征管法》第六条明确指出，国家需要利用先进的信息技术，加强与各级税务部门的联系与合作，完善税务部门与政府部门之间的信息共享机制，同时明确税务机关为保障涉税信息的安全必须建立涉税信息保密系统。这一条款为涉税管理系统提供了明确的指导，但目前的法律并没有明确规定平台提供涉税信息的具体范围和时间限制，对于平台出现的少报漏报情况应承担什么法律后果并未给出明确解释，这导致税务机关很难通过平台交易数据准确核实从业人员的收入来源与性质，涉税信息的获取更是难上加难。

(2) 税收管辖权难以确定

税收管辖权是指政府在其主权管辖区内所拥有的征税权利，对该区域内纳税人的应税行为进行监督管理，兼具独立性和排他性两大特征，是税收征管工作的核心焦点。税务部门的征税行为是基于税收管辖权而设立的，税务部门必须解决谁来负责有效征税的问题。个人所得税由中央与地方共同负责征收，不只是一要权衡中央和地方之间的收入分配关系，还需深入研究个人所得税在不同地方的分配方式。在合理确定税收管辖范围的基础上，首先需要明确收入来源。从传统的实体经济角度来看，收入来源地通常包括劳务发生地和注册地等。但由于数字经济的出现打破了地理位置的限制，加速了不同地区之间的合作，导致税收管辖范围出现重叠。交易平台为消费者和从业者提供了数据信息共享的渠道，在交易过程中承担中介的身份，平台自身是不承担直接销售商品或者提供劳务、服务，主要是依赖服务费或者订单分成获取收入，但由于平台企业和从业人员不在相同地区，容易出现收入与税源背离的情况，不利于市场经济的健康发展。

如果所得来源采用劳务发生地原则，则跨区域跨行业的动态化零工经济问题得不到解决。比如在交通出行领域，滴滴打车提供的顺风车业务不会局限于具体某个区域，有时会超过规定的范围，劳务发生在订单起始地和目的地两个区域间存在争议。如果收入来源遵循注册地原则，那么地方税源的流动呈现无序性。如平台企业大多分布在经济发达地区，比如滴滴打车平台总部在天津市，美团平台的注册地在北京，但是他们的从业者和消费者分布于全国各地，采用注册地原则将违背税收公平原则。与传统经济模式中的交易行为相比，零工经济的从业人员由于工作地点遍及全国，因此兼职收益并不只是来自机构所在地。如美团众包从业者只需在平台进行信息登记就可以注册为骑手，人员的流动性与收入弹性较高。如果消费者在 A 地下单，但平台所在地在 B 地，根据目前的税收管辖体系，第三方平台的业务应由注册地 B 所在的税务部门负责，这使得税务部门在确定这些经济交易活动的具体范围时面临困难，从而加大零工就业人员税收管辖权的复杂性。因此，在互联网平台上进行的在线交易不仅打破了地理时空的界限，同时也带来了关于税收管辖问题的讨论。

(3) 无纸化交易难以适用以票控税征管模式

在传统交易模式环境中，税款的征收通常是通过核定或查账的方式进行，而税务部门在进行监管和稽查时，主要依赖于纸质证明文件。但零工经济利用数字化平台进行订单交易，其订单信息都以电子数据的形式保存，交易无纸化区别于传统的纸质凭证记录方式，对于传统的税收监管方式提出挑战。电子交易凭证具有可更改性，这种电子化交

易形式不容易被监控到，以数字化交易信息替代传统纸质交易凭证不利于税务部门的日常监督管理，也给税务部门及时识别税收风险造成阻碍。传统的以票控税征管模式难以有效开展，加大了税收征管的难度。零工经济市场交易的监管涉及多个监管主体，比如政府、税务、银行等，各个监管主体之间数据未实现全面共享，传统意义上的税收征管体制的单一属性治理与数字智能化的多元属性机制不相匹配，难以形成全面的税收共治格局。

传统交易模式下，应税项目的纳税环节和税率取决于纳税人获得收入的性质，而且一般在线下完成交易，交易双方的凭证是纸质发票，不仅清晰、全面记录交易双方的名称、内容、时间以及金额等信息，还具备一定的法律效应，方便税务部门整合涉税数据并实行监督管理。但从事零工经济的部分从业人员利用交易平台兼职工作，并未进行实名登记和税务登记，未和消费者签订纸质合同，税务机关对这部分人并不能进行全方位监控，零工经济从业人员与消费者之间的交易费用呈现无纸化交易形式，因此缺少相应的交易凭证。

(4) 纳税人的纳税遵从度较低

提高纳税遵从度可以降低税收征管的成本，为我国税收治理提质增效，营造相对公平积极的税收氛围。在零工经济领域，纳税人的纳税遵从度之所以偏低，主要可以归结为两个核心原因：其一，零工从业人员对税法知识了解较少。从纳税人角度来看，一部分零工从业人员缺少税收基本知识，对自身的纳税义务了解较少，对纳税程序的使用掌握程度不一，容易导致纳税失范现象发生。在零工经济领域，大部分纳税的主体是自然人，其中一部分人并不清楚他们从事的兼职工作需要纳税，而另一部分人虽然知道自己有纳税的义务，但出于获取更多利益，抱着侥幸心理往往选择隐匿收入，导致个人所得税税收流失较为严重。而且零工从业人员与交易平台是临时性的合作关系，也就是说零工从业人员的工作享受不到相应的社会保障与福利。长期以往平台就会选择忽视对从业人员的工作培训，更谈不上员工的税收基本知识的普及。互联网交易平台与从业人员的交易模式使得零工从业人员不重视个人纳税情况，并且部分企业为了对从业人员进行统一的税务登记，平台对税款进行代扣代缴，导致税收洼地产生，越来越多的零工从业人员愿意选择在税收优惠多的地点和行业工作，进一步影响各地区税收征管的水平。从税务部门的角度看，国家和政府层面对于智慧化税务建设的相关政策宣传不及时，纳税人对于税收的专业知识了解较少，导致纳税成本较高，进而减缓税收治理进程。

其二，零工从业人员税收违法行为成本较低。近几年，互联网技术发展迅速，一些

平台博主由于连续逃税和漏税行为被罚，逃税的金额从几千万到数十亿不等，这也揭示了税务机关在零工经济领域的税收监督存在盲点，许多纳税人借此漏洞频繁逃税漏税。许多网红主播注册登记地都在发达地区，因为一些发达地区对于零工经济行业制定相关的税收优惠政策，如杭州、海南、上海等。海南多部门联合发布了《关于明确海南省灵活就业人员参加城镇从业人员基本医疗保险有关规定的通知》（琼医保〔2023〕55号），对灵活就业人员参加城镇从业人员基本医疗保险参保缴费工作进行了规范。为了保障零工企业的权益，当地的税务机构提供税务减免和返点优惠，同时给予零工经济从业人员保障，进而促进地区间税收公平。另外，在我国，针对零工从业人员逃避纳税行为的行政处罚规定相对较少，这导致税收违法的成本较低，催生出纳税人逃避税收的社会风气并相互模仿。有些从业人员为了偷逃税款，转移兼职收入，当税务机关发现转移收入时，纳税人只需进行补缴，并未受到严重的处罚。对于偷税和逃税的金额过多的纳税人，在多次提醒后仍不改正，税务监管机构会对其进行相应罚款和加收滞纳金，并要求补齐所欠税款的处罚。因此，纳税人对于纳税申报存在侥幸心理，严重破坏了市场交易的税收征管秩序。

4 案例分析

4.1 案例背景及模式介绍

4.1.1 案例选取

截至 2021 年，中国零工经济领域的国内生产总值规模已突破 8000 亿元，自 2022 年开始，中国零工经济市场保持中高速增长，年底突破一万亿规模，预计 2025 年规模将达到 2 万亿人民币。随着互联网技术赋能经济发展，在新业态模式条件下涌现了三大灵活用工人员，分别是外卖配送员、网约车司机、快递员。在多方面因素的加持下，外卖配送员逐渐成为我国零工经济行业典型的代表。从外卖领域的从业人员来看，既有兼职从业者也有全职从业者，涉及的人群范围相当广泛。从收入角度分析，从事外卖行业的员工的收入多分布在 1000 元至 1 万元之间，这意味着他们的收入幅度大。如图 4.1 所示，2019 年我国零工经济领域内外卖服务经济体量为 6275.74 亿元，占比为 24%。因此，外卖行业具有较强的代表性，故选择美团众包作为案例研究的对象，原因在于外卖服务行业在零工经济的商业模式中占据了较大的份额。并且外卖服务的从业人员的数量逐年增加，对其研究具有一定的代表性。本章重点对美团外卖众包服务的业务模式进行解构，进而对其灵活用工人员的税收征管进行深入剖析，并在此基础上归纳出在零工经济环境中个人所得税征管所遇到的各种难题。

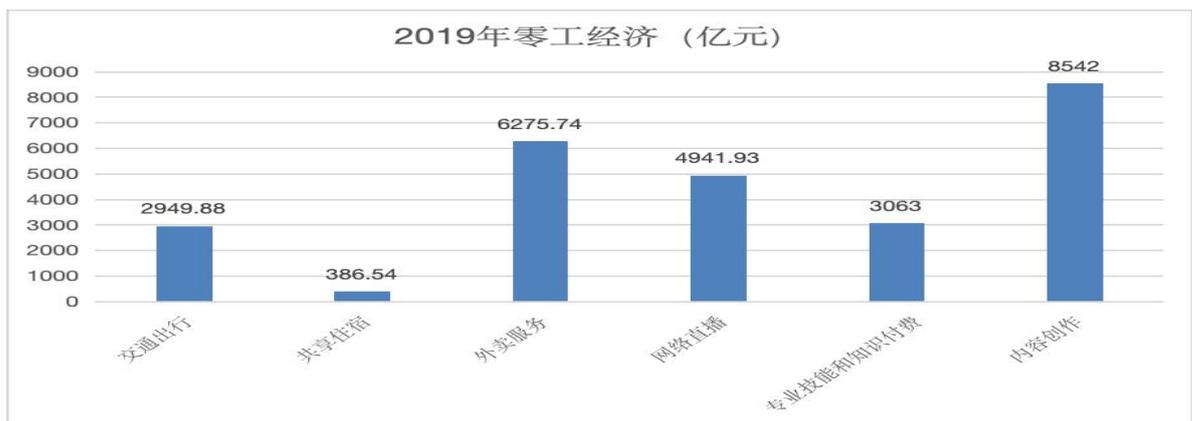


图 4.1 2019 年各行业零工经济体量

数据来源：清华大学社会科学学院 <https://www.tioe.tsinghua.edu.cn/info/1109/1801.htm>

4.1.2 背景介绍

2010年3月,王兴创立生活服务电子商务网站平台,成立团购网站,致力于构建O2O的本地生活服务团购平台,旗下涵盖美团、大众点评、美团物流、美团外卖等APP。2011年11月,美团网购交易额度已经达到2.5亿元,在团购业务领域排名第一,荣获“2011年度最佳团购网站”的称号。2012年,美团网开始了线上业务拓展,其中美团外卖作为美团网上的主要订餐平台,在2013年11月正式上线,成为美团网的一个核心运营板块。自上线开始,美团外卖在全国范围内积极拓展业务,规模得到迅速扩大,短短一年就覆盖了全国主要的一线和二线城市,甚至三四线城市也有所涉及,并且与当地第三方外卖配送企业建立长期合作关系,致力于打造以分钟为单位的实时化物流配送理念。2015年10月8日,美团网与大众点评正式合并,此次并购是国内首家由互联网平台公司发起成立并进行股权收购的网络外卖企业。2018年9月20日,美团点评在合并后正式上市,同年美团旅行和银联国际联手,通过科技赋能生活,将大数据与技术紧密结合,融入居民日常生活,完善消费者的购物体验。2020年,美团推出“无接触”式配送服务,最大程度保障配送员与顾客的安全。2021年12月17日,美团携手星河产业宣布打造全国范围内第一个无人机配送的智慧产业园区,通过科技创新赋能智慧产城建设、共同开启智慧物流新阶段。2022年1月5日,数字人民币在群众“衣食住行”民生场景上实现再度拓展。根据美团公司2022年财务报表数据,美团业务收入依旧保持快速上升的增长趋势,美团多项零售业务实现了稳健增长,全年营收2200亿元,同比增长22.79%,经调整净利润28.27亿元,经调整净利润率为1.3%。

美团专送和美团众包提供的限时短距离配送服务已经覆盖了全国大部分多数城市。2009年“众包”一词首次在美国传统的企业或组织结构中出现,由公司内部员工完成的任务通常以一种分散的方式自愿外包给非特定的网络参与者的工作模式。美团众包是旨在满足互联网物流需求背景下的全社会公众参与的配送服务,它与滴滴打车等其他服务有许多相似之处。美团众包服务允许消费者在零工经济平台上提出购买需求,并通过第三方支付平台完成交易费用。在这个平台上,消费者发布订单信息,并通过信息共享机制传递信息,众包骑手以自己的时间和地点来决定是否接受特定的平台任务。其核心就是利用社会的空闲资源,让灵活用工人员根据自己的时间进行用户抢单模式,为相对范围内的消费者提供配送服务。2020年2月,“网约配送员”这一职业被正式列入了国家职业分类清单,标志着在我国形成了一种新的职业模式。

2020年8月25日,人力资源和社会保障部出台《新职业——网约配送员就业景气现状分析报告》,该报告指出通过市场服务业的数字化转型赋能和在线消费的助推,目

前兼职网约配送员工作的人数正在逐渐增加，每天都有数百万的网约配送员从事配送服务。2023年2月28日，美团官方发布《2022年美团骑手权益保障社会责任报告》，报告显示2022年底美团有624万骑手，中国社会科学院社会学研究所组织全国外卖骑手职业群体进行问卷调查，全国外卖骑手职业群体月兼职收入占比如下图4.2所示，外卖骑手月兼职收入在4000-5999元范围的占总数的44%，外卖骑手月兼职收入在4000-7999元的超过60%，7%的外卖骑手月兼职收入8000元及以上。因此，主要从美团众包模式下外卖骑手的兼职收入入手，深入探讨其个人所得税的征管状况。

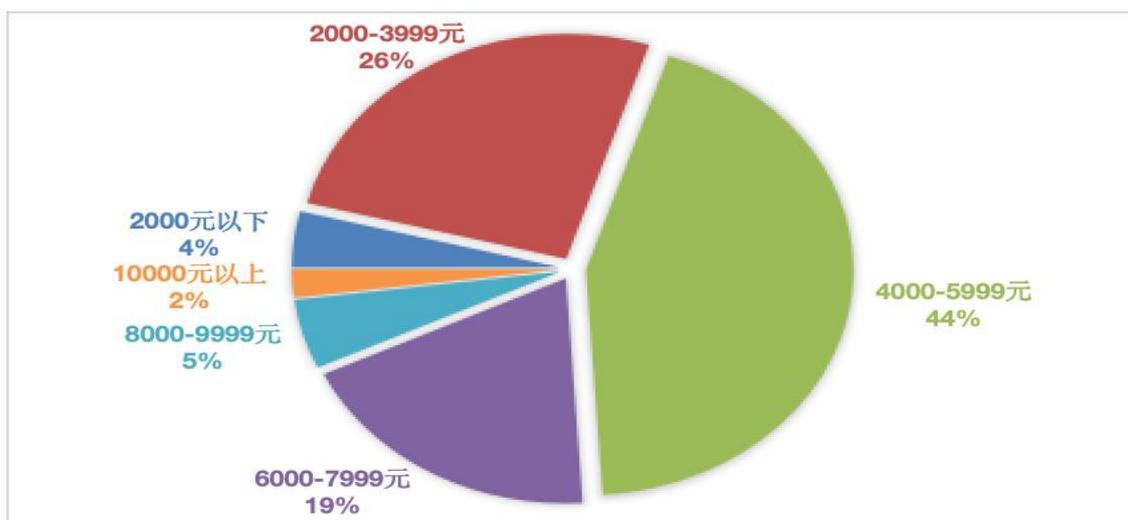


图 4.2 全国外卖骑手职业群体月兼职收入占比

数据来源：《2022年美团骑手权益保障社会责任报告》

美团研究院发布《2019年及2020年疫情期间美团骑手就业报告》调查问卷数据，如图4.3所示，2020年大量失业人员开始从事骑手配送工作，从事骑手的上一份工作来看，排名第一位的是工人，占比18.6%；排在第二位的是销售人员，占比14.3%；排在第三位的是自主创业或自己做小生意人员。在“上一份工作”的数据汇总中，有装卸工、货车司机、婚庆从业人员、纺织工人等职业，他们大多数都来自第二产业和第三产业的从业人员。由此可见，许多从业人员通过平台注册成为众包骑手，利用业余时间提供兼职服务，借此平台获得劳动报酬所得。兼职骑手工作成为了从业人员获得收入的重要来源，众包骑手工作吸纳了大量的第二产业和第三产业的从业人员，不仅增强了就业人员的就业弹性，也维护了社会就业稳定性。

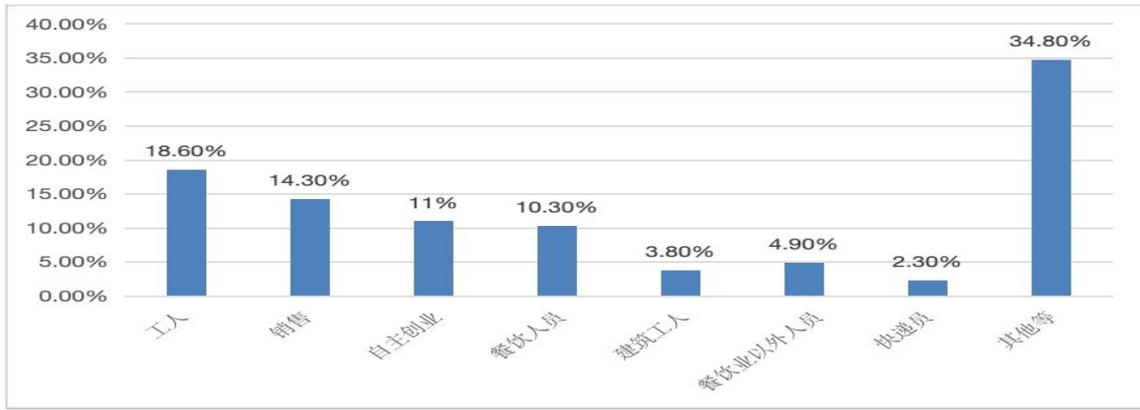


图 4.3 新增骑手上一份工作分布

数据来源：2019-2020 年美团研究院调查问卷

4.1.3 经营模式介绍

(1) 交易模式

美团外卖平台与传统的电子商务平台存在明显的区别，虽然同样具有中介的特点，但在具体的交易过程中，外卖平台还会涉及向消费者提供配送服务的主体身份。首先，消费者可以在美团外卖 APP 上注册账户，平台收集到基础信息后，会与消费者签署电子协议。一旦账户注册成功，消费者便可以根据自己的偏好在该平台上消费，消费者还可对商户发布商品评论或购买建议等行为进行监督；其次，商家可以选择入驻美团外卖平台，充分发挥该平台的人气和流量优势，在平台上公开自己经营的商品信息，并根据该平台的运营准则向潜在消费者进行推广。当消费者选择心仪的商品后，利用第三方支付平台进行下单，同时平台会要求消费者完善订单配送地址和实名联系电话。下单完成后，商家通过平台提示接单，根据订单信息要求进行加工制作，此时平台将订单消息发布，配送员在线上进行抢单，按照配送地址提供配送服务。其交易流程如图 4.4 所示。

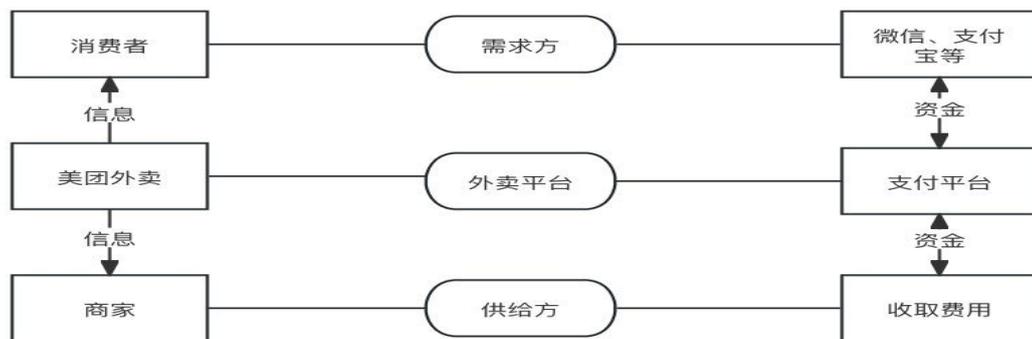


图 4.4 美团外卖平台交易流程图

美团外卖交易流程中，商家不只是提供经营的商品，同时也是部分配送服务的供应者；美团外卖平台主要是中介的角色，主要职责在于沟通双边市场，及时发布信息，为交易活动提供场所，同时也提供平台专送服务；尽管消费者在经营过程中是信息的被动接收者，但他们仍然是交易的核心参与者；第三方支付平台构成了交易的关键部分，它主要承担资金转移支付的任务；配送服务是外卖订单的最后环节，看似与订单交易联系不紧密，却在整个交易链条中占据重要地位。

(2) 美团众包物流配送模式

2015年，美团外卖从提供一体化配送服务模式转向自有物流配送服务模式。目前，进驻美团外卖的商家主要采用两种物流配送方式：一是利用自有的物流配送系统平台进行配送，二是通过商家进行配送。如图4.5所示。在平台配送模式下，外卖订单主要有美团专送和美团众包配送两种形式。美团专送是指美团外卖的代理商，其大部分订单由专业化配送团队负责完成配送，美团众包配送是指部分订单由众包配送的从业人员完成配送的过程。在商家配送模式下，外卖订单也存在两种配送形式，分别是商家自配模式和美团众包模式，前者是由商家自有的工作人员进行亲自配送，后者是通过众包配送完成工作量，在这一配送流程中，美团的经营成本几乎不会发生明显变动。美团众包配送方式可以对冲专业化配送团队在订单配送高峰期间的工作压力，在一定程度上可以为配送行业降本增效，进而提升整体的配送服务水平。

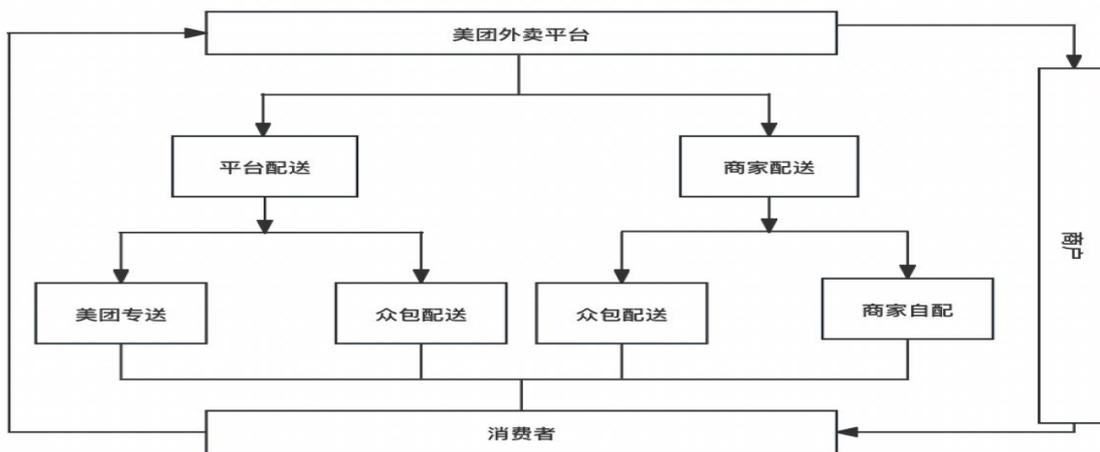


图 4.5 美团外卖物流配送模式

美团众包企业与骑手之间的合同主要分为劳动合同、劳务协议以及承揽协议。当双方签署劳务合同时，订立双方均享有劳动者权利，双方的劳动关系是合法的，平台企业

有责任为骑手支付工资和代缴个税；当双方签署的是劳务协议合同条款时，众包平台会为骑手准时提供劳务报酬，同时骑手也为该平台提供必要的服务或劳务，所以平台企业只需要承担骑手的劳务报酬收入进行个人所得税扣缴；当双方签署的是承揽协议时，骑手充当的是个体工商户的角色，众包企业按照骑手提供的服务支付交易费用，骑手的收入所得按照经营所得自行缴纳申报个人所得税。如图 4.6 所示。

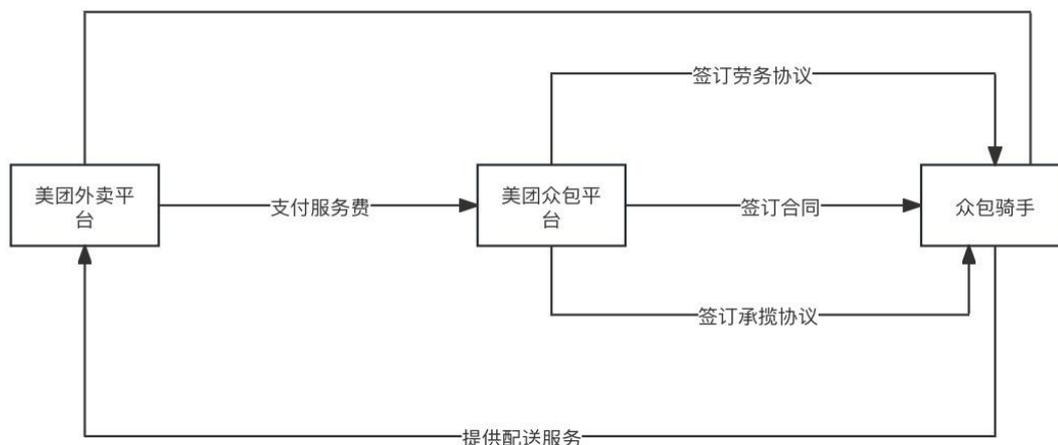


图 4.6 美团众包模式图

美团众包中包括普通单、跑腿单和校园单等多项内容，骑手需要做的事情不一样，普通单主要内容是送餐业务，跑腿单主要是代买代送的，校园单就是相当于小批量的送餐服务。这个过程其实际投入成本并未发生明显的变化，不仅让兼职人员有获得收入的多个渠道，而且解决了美团外卖的配送难题，进一步为零工经济就业人员提供了就业选择。美团众包配送平台的配送体系体现在需求方借助美团外卖平台下单，然后平台将订单告知商家准备配货，同时发布消费者的订单信息，众包配送员查看订单信息，然后依据自己的时间和业务量以及地点的远近进行抢单，最后按照平台预计时间按时配送到所要求位置，则此交易过程中的众包配送员属于兼职配送员。

首先，美团专送实际属于公司内部员工，有专门负责人进行运营与管理，有规定的上下班时间。而美团众包则属于个人注册的，并且无人管理，骑手可以自由安排自己的工作时间，这意味着美团众包更适合互联网背景下的灵活就业人员。其次，美团专送的提成是相对固定的，与配送的距离远近无关，每单提成为 5+2 元。而美团众包的提成则根据订单的配送距离来核定计算，主要由跑单的佣金，加上距离补贴、时段补贴（宵夜、早餐）、恶劣天气补贴等组成，所以每个订单的提成不同，规模也存在不同，对于刚接

触零工经济平台的新手来说，美团众包可能会面临更大的挑战与困难，因为需要不断关注手机平台信息，及时准确规划配送路线，准确预测时间等。最后，美团专送的工资是按月结算的，而美团众包骑手的收入是可以进行提现的。如果骑手希望在短时间内获得相对可观的收入，美团众包可能是一个更好的选择。因为美团众包无人化管理，导致灵活就业人员与平台之间不存在传统意义上的劳动雇佣关系，从业人员需要自我申报办理纳税，但从实际情况来看，绝大多数从业人员缺乏主动纳税申报意识，并未进行主动办理纳税。相比美团专送的从业人员，他们与平台之间不存在合法的雇佣关系，平台承担代扣代缴的法定义务与责任。

4.1.4 美团众包从业人员的个人所得税征管现状分析

通过对零工经济发展现状进行梳理，目前我国零工经济蕴含巨大的税收潜力，如《2021年中国共享经济发展报告》数据显示，2020年外卖消费和网约车收入比重约占16.6%，同比上涨3.8个百分点。零工经济为我国就业结构带来机遇的同时，自身也凸显出巨大的税收潜力，面对产业结构变化和经济发展经济转型，我国需持续完善零工经济的税收治理政策，防止税收流失。虽然我国零工经济行业具有征管的可行性和必要性，但是由于具体的税收制度滞后于互联网视域下的零工经济发展速度，税务部门在对零工从业人员的个人所得进行征收时，征管力度相对薄弱。

《电子商务法》为第三方平台的运营商提供了明确指导，但这部法律主要针对互联网上的零售行业，对于零工经济领域并没有明确条文规定。因此，那些提供服务或劳务的零工从业人员的个人收入始终没有被纳入《电子商务法》的规定范围内。《税收征管法》也对零工经济平台企业作出具体法律规定，在税务部门对纳税人进行审查的过程中，有关单位和纳税人特别是在权利和义务方面，进行了详细的解释，并提交具体的证明资料。然而，这一规定是否与平台企业相匹配，目前仍存在一定程度的争议。结合中办、国办联合印发《关于进一步深化税收征管改革的意见》，强调各行各业应坚持包容原则，鼓励新业态产业的发展，完善税收执法方式，引导企业间良性竞争，应从制度设计层面着手，考量新经济新业态的特性，有针对性地完善税制，规范管理。

美团众包就是把过去由专职团队物流人员完成的订单配送任务，以自由自愿的形式外包给非特定的灵活就业人员完成，是最为典型的“执行者-平台-消费者”交易模式。众包物流配送的三大服务主体分别是众包交易平台、网约配送员、消费者，众包物流平台承担“管理者”的身份，负责平台订单的管理与分配，网约配送员在整个订单配送过程中起着至关重要的作用，承担着订单“执行者”的身份，消费者是订单交易发出的主

体,对我国经济发展有促进作用。鉴于当前国家统计局并未出台专门适用于美团众包具体征税项目核算的统一口径和征税方法,并且有些交易项目的属性定义模糊、税款征收方式也具有选择性,将使得后期税务稽查的难度加大,降低美团众包实质课税的横向公平。因此,本文不能直接采用官方提供的数据,但我们参考美团研究院发布的《中国就业发展报告——新就业形态劳动者就业质量分析》数据分析,在2023年2月,美团开放50万个骑手、站长等配送服务岗位。2017年美团外卖骑手数量为220万人,到2022年,骑手数量已增长近3倍,达到624万人。截止2023年第一季度,美团外卖骑手数量已超700万人。调查数据显示,目前有66%的外卖骑手月兼职收入集中在3001-8000元,有将近3%左右骑手月兼职收入额超过10000元。根据《美团骑手就业报告》统计数据显示,美团外卖的骑手中,有超过82%的人持有大专或更低的学历,如图4.7所示。从这个层面上来说,外卖骑手整体文化素质偏低。超过80%的外卖骑手受教育程度相对较低,对税收的基本认识也不够深入。多数美团众包骑手在注册登记后,对税收的基础知识以及个体经营者是如何申报个人所得税了解模糊。或许存在部分群体完全了解的情况,但由于他们缺乏对风险和法律的认识,有时会选择不主动申报个人所得税。

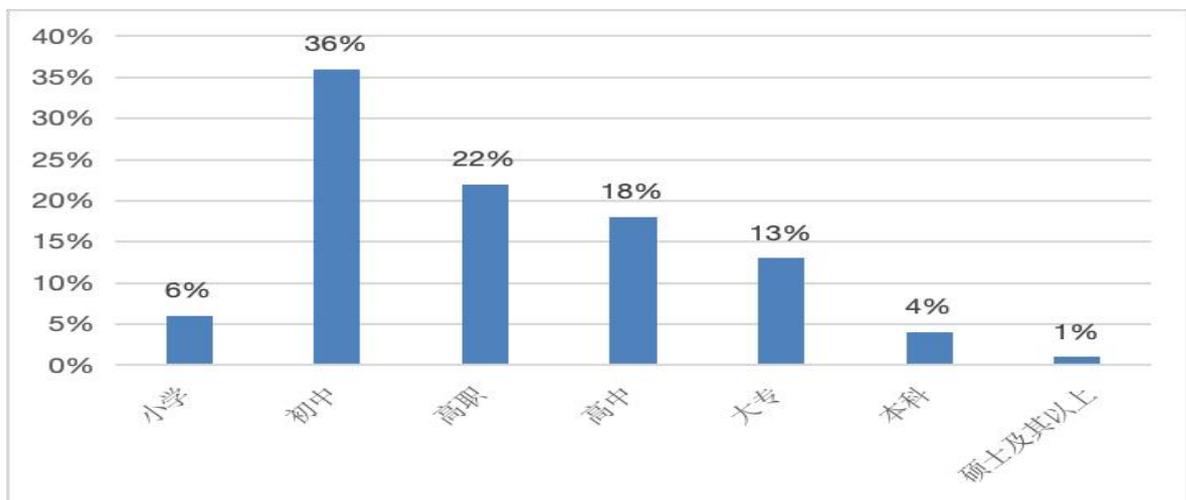


图 4.7 美团骑手学历分布

数据来源: 美团研究院《美团骑手就业报告》

从实际纳税情况来看,美团众包的纳税情况相比其他行业不容乐观,绝大部分从事零工工作的人把兼职工作看作是他们的个人偏好,但他们对自己的税收责任并不十分清楚,纳税遵从度较低,自然不会主动进行缴纳税款,但零工经济的发展空间较大,经济规模不断呈现正增长态势,所涉及的行业也越来越多,技术升级和就业模式也随之改变。

目前我国税收流失比较严重，传统的税收制度已经明显滞后于零工经济的发展。为规范零工经济良性发展，其税收制度必须要进行完善。

4.2 案例分析总结与启示

在区块链技术的加持下，零工经济经营模式所需的主体数量逐渐增多，灵活就业人员从事的工作范围广泛，因此从业主体信息很容易被虚拟化，税务机关如何对零工经济从业人员进行精确征税将是未来一段时间极为重要的议题。目前，我国在零工经济个人所得税的税收征管方面，尚未出台明确的相关政策，这导致了出现一系列征管上的难题。

第一，众包骑手没有进行税务登记，纳税意识薄弱。从本质上讲，当自由从业人员从众包平台赚取的收益并非是固定化的工资，而是基于系统的订单数量来衡量的。仅仅通过签订合同并不能完全确定众包平台对劳动者的责任和义务，因此确定从业人员的纳税主体身份变得相当困难。其次，美团众包平台的从业人员在平台只需进行简单的信息注册就可以进行个人登记，提供消费者所需的服务，而且只需提供个人称号，不限制从业人员实名认证，导致税务机关对其纳税人的身份识别与征税实际情况的判断出现困难。然而，由于众包骑手普遍缺乏主动纳税意识，主动进行税务登记的纳税人偏少，如果没有相应的税务登记，将会直接影响个人所得税的征收。

第二，难以确定代扣代缴的义务人。按照个人所得税法的规定，向个人支付所得的单位和個人是扣缴义务人，但在零工经济交易中，涉及的主体包括五大部门，在支付费用的单位和個人与获得收入的主体之间，存在多重支付记录，这使得确定代扣代缴的义务人变得困难。

第三，税收管辖权存在争议，导致地区间税源流失。根据税法相关规定，企业需要向其注册所在地的税务主管部门提交个税的申报。美团的机构注册地为北京，因此，其要向北京税务部门申报缴纳个人所得税，但是美团众包的从业人员分布于各个省份，若依旧按平台所在地征收，这种情况可能导致在实际的经营活动中税源的大额流失，并引发地区税务部门之间关于税收管辖权的争议，对税务部门的税收管理存在负面影响。

第四，无纸化特点导致收入隐匿现象的发生。众包骑手在派送过程中，可能会遇到一些增值服务，例如特殊天气需求方可以通过平台红包等增加骑手的收入，其无纸化操作的特性可能导致数据被隐藏，从而减少了个人所得税的缴纳。此外，一些在线交易订单与消费者个人隐私问题相关，这使得交易行为具有一定的隐秘性。出于追求最大利润的考虑，纳税人可能不会据实申报，从而导致收入隐匿现象的发生。

第五，外卖平台未规定成本费用扣除及税收优惠等措施。美团众包骑手实现配送服

务的交通工具多数为个人车辆，车辆的所有权不属于平台，那么平台自然不会考虑交通工具的成本问题，也不参与其折旧处理过程。但对于众包骑手来说，交通工具的主要成本有年折旧成本、加油费、保险费、保养成本以及突发状况造成的维修成本等，现阶段的市场秩序模式下，众包骑手难以明确给出自用成本比例和投入兼职使用的成本比例，难以清楚界定营业使用成本和非营业使用成本，导致应纳税所得额的计算较为困难。

5 国际实践与经验借鉴

在大数据时代，零工经济模式所带来的挑战已经上升为一个全球性的问题。在一些发达国家，零工经济作为一种新业态，为企业创造了更大的利润空间，同时降低了劳动力成本，参与者数量众多，已经形成了庞大的经济体量，并且其税收征收制度也相当完善。我国的零工经济起步较晚，但其经济增长的速度较快。随着互联网技术和信息技术不断成熟，互联网赋能零工经济模式已经成为未来趋势之一，税收层面面临着新挑战和新机遇。因此，对某些发达国家的个税征管实践进行梳理，希望能为我国在零工经济背景下的个税征管提供参考。

5.1 部分国家的个税征管实践

5.1.1 美国

(1) 设立零工经济税收中心

美国为零工经济出台了新的个人所得税政策，并在国内收入局（以下简称“IRS”）建立了“零工经济税收中心”，明确规定零工从业人员的纳税责任。根据 IRS 的规定，当个体工商户或灵活用工人员从打零工的活动中的净收入不少于 400 美元时，即便这些收入是通过从事不同兼职活动获得，他们仍需提交纳税申报表。当员工以雇员身份进行短期工作时，雇主有责任从其收入中预先扣除相应的税费。若从业人员作为一个独立的承包商进行短期工作，那么他们需要提前缴纳预计的税费。此外，为了满足自由职业者这一特定群体的需求，美国推出了雇主识别号（EIN）制度。第三方机构必须满足信息报告和预扣税额的备案标准，并进行详细分类，帮助零工从业人员正确履行纳税义务。

(2) 设立纳税识别号制度

在美国税收体系中，雇主识别号制度用来核实身份。税务机关可以通过识别号制度查看公司的运营状态和发展形式，零工经济平台的交易和纳税申报都必须在雇主识别号制度下完成，一定程度上为税务部门的税收征管提供便利。美国针对企业和自然人，设立了性质不同的纳税识别号制度。美国公民从一出生就被授予个人纳税识别码，IRS 能够通过这一税号全方位地掌握个人的财产状况和家庭财务等详细信息。此外，IRS 还与政府部门和银行等建立了一个横纵向耦合的共享信息网，以全面详细地记录纳税人的各项信息，减少双方出现信息不对称现象，为税务部门的监管提供有利条件。

(3) 建立成本费用扣除模式

美国税务机关对零工经济从业人员从事经营服务性质活动提出明确规定,对所产生的费用可以据实扣除,如个人资产由于自然磨损或其他原因损坏产生的费用与损失,可按照规定经营业务占有的比例进行扣除,但要严格区分个人家庭生活与经营服务使用范围。如零工从业人员将交通运输工具在生活与企业中混用,但要按照自身使用的实际交易路程数为扣除依据,按规定比例区分生活费用与经营费用。如果作为临时兼职人员或个体劳动者,美国通过设置标准成本费用扣除模式相应扣除其临时停车费和通行费等部分支出。

5.1.2 澳大利亚

(1) 明确第三方涉税信息报告制度

澳大利亚税务局与部分数字化平台公司签订合作协议,要求数字化平台公司向澳大利亚税务局提供纳税人的涉税信息数据。在此背景下,澳大利亚税务机构出台合作协议,旨在规范第三方平台企业的涉税信息披露行为。澳大利亚已经构建出涉税信息共享网络,并逐步完善涉税信息的报告制度。该制度使得税务机关准确判断个人信息的真实性以及交易行为适用的税目税率及相关优惠措施,减少税收流失,增强税收风险能力。

(2) 制定免征税款优惠政策

澳大利亚的税务部门明确指出,无论是自然人还是独立的承包商,只要他们通过交易获得了个人收入,那么这些收入仍被视为课税收入,并需要在纳税申报表中做详尽的记录。从事零工性质工作的雇员可以在税务系统免费申请办理税务文件编号,如若拒绝或者未办理税务文件编号,从业人员将无法享受政府提供的福利政策,同时也面临缴纳更多的税款。此外,澳大利亚税务官网系统中可以查询到零工从业人员从事多份工作的具体信息,若信息属实,当从业人员从事兼职的收入小于等于 18200 美元时,可以申请免征税款的优惠政策,所以从业人员需要完整属实记录收入所得。

5.1.3 法国

(1) 合理划分从业人员收入标准类型

《法国共享经济税收法案》首次增加了普通个人和专业从业人员类别,在第三方平台上获得非工资薪金类型收入的个人,界定为普通个人和专业从业人员两大类,并分别采用不同的征税方式。普通个人和专业从业人员的界定标准主要是通过比较非工资年收入是否超过 3000 欧元,如果在一个纳税年度内,在平台渠道获得的非工资年收入小于 3000 欧元的则为普通兼职人员,收入可看作偶然所得,可以免除税款;若非工资年收入

超出 3000 欧元的标准,将被视为专业从业人员,并在计算应纳税所得额时有权扣除 3000 欧元,也就是将个人所得税征收的免征额认定为 3000 欧元。与此同时,简化纳税申报流程,《法国共享经济税收法案》对以前的税收法律进行修改完善,在网络平台增设纳税申报制度,平台运营商负有主动报告从业人员信息的义务。

(2) 制定税收优惠政策

法国的税务部门明确表示,传统经济模式下的税收管理政策不适应互联网经济模式的发展。为了适应零工经济的经营模式,有必要在现有的法律法规框架内进行相应的修订和调整。为此法国税务机关秉持鼓励更多参与零工经济的从业人员主动纳税的信念,对进行主动纳税的从业人员制定税收优惠政策,旨在法国营造个体主动承担纳税义务的税收氛围。关于税收减免,网络平台为每位参与者提供了 5000 欧元的税务减免额,而那些参与零工经济交易活动的人员在缴纳税款时,可以从其总收入中扣除 5000 欧元,剩下的金额为应纳税额。

(3) 创新收入所得形式

《法国共享经济税收法案》通过创新收入所得形式,促进税收实现横纵向公平。借助网络智能平台和税收征管技术,通过合并从业人员的收入并单独扣除相关费用,科学划分网络平台零工经济从业人员的所属类型,据此选择不同的征税办法。《法国共享经济税收法案》没有把这种类型的收入纳入新的税收项目中,但相较于以往的所得形式也存在一定创新。

5.2 国际经验总结与启示

5.2.1 改革税收制度

零工经济作为互联网经济时代的新兴经济模式,衍生出的新经济交易关系必然冲击传统的税收制度,所以美国和澳大利亚都对零工经济商业模式制定了新的税收规章制度,明确新的社会关系,为税收征管治理提质增效。鉴于美国的信息化发展程度与税收管理水平以及所得税的税制结构等存在差异,所以美国重点关注在当前的税收法律上新增关于零工经济的个人所得税制规定,从维护本国利益的角度出发,制定各项优惠措施。澳大利亚在目前的税收体系之中增加了零工经济的相关内容,借助互联网软件等科技新技术,完善纳税环节,提高纳税遵从度。对于中国来讲,第三方平台数量增速较快,应尽快出台与零工经济相关的税收政策,优化税收征管技术,厘清从业人员的身份认定细则、交易行为所属税目以及税收优惠等问题。

5.2.2 完善线上税收征管服务

从发达国家的税收征管方法来看，税收征管服务已趋于完善，互联网线上税务系统的设计符合时代发展的需要，逐渐转向人性化、智能化。如美国设立零工经济税收中心，增设专栏宣传税收政策和设置税收领域的“身份识别”证明等，帮助核算不健全的小型企业合作企业核算应纳税额，强化纳税人的纳税申报自主积极性，降低税务机关的管理成本。现阶段，我国的税收征管体系正在从传统的线下办理方式转向线上独立申报，并逐步向智慧税务体系转型。随着信息化技术在税务领域的广泛应用，税务工作也逐步走向智能化、规范化和精细化，对促进税收管理现代化发挥了重要作用。在未来，我国需要进一步强化税务征收的电子化体系建设，借鉴发达国家的征管经验，进而提升纳税人的获得感。

5.2.3 明确第三方机构的纳税义务

第三方机构是维系零工经济服务需求方与提供方的中心枢纽，主要负责管理双边用户的涉税信息数据。从发达国家的征管实践经验来看，无论是在美国、澳大利亚还是法国，关于第三方机构的税务信息报告职责都有明确的规定，并且运营商必须在指定的日期之前完成。此外，为全方面监控税源，美国税务部门与银行、海关等多部门建立了信息互通共享网络，实现了部门间的财产信息共享。同时国际经验提出第三方机构应强化部门间的税收征管协同治理责任，第三方平台机构有责任代扣代缴被认定为雇员的零工从业人员的薪酬，同时应及时提醒零工从业人员按时缴税。因此，我国应加快建设第三方机构涉税信息协同治理机制，并利用互联网技术提高对数据的可利用度，减少税收征管的漏洞，提高税收征管效率。

6 零工经济背景下个人所得税税收征管对策建议

6.1 明确零工经济个人所得税实体税制的构成要素

6.1.1 完善税务登记，明确纳税主体身份

明确纳税主体身份是税收现代化治理的重要前提。目前在零工经济背景下，纳税主体身份认定模糊，无法确定纳税主体的身份是税务部门税收监管的困难之一。基于此，可以通过以下几种方式完善零工经济平台交易模式下的纳税人税务登记制度。第一，合理选择按次纳税的方式。按照实际情况豁免一些交易频率低，交易金额小的经营者。《电子商务法》中明确规定“零星小额的交易活动”，进一步确定其额度标准，销售额在其标准以下的经营者，可以选择不进行市场主体登记。第二，在零工经济中灵活运用纳税人识别制度。根据《税收征收管理法》明文规定，所有从事生产和经营活动的纳税实体都必须依照国家相关法律和规定，持有合法税务登记证明，并在银行或其他金融机构中设立存款账户，然后将这些账户的所有信息如实报告给税务部门。为了将从事零工经济活动的人员合理地纳入税收监管体系，最关键的是改变现有的税务登记方式，合理借鉴发达国家的先进税收经验，比如美国的雇主识别号制度和澳大利亚的税务文件编号制度。在零工经济中灵活运用纳税人识别制度，从事零工经济的人员在平台上进行注册时，首先需要完成电子化的在线税务登记流程，然后进行个人注册。税务部门与平台企业进行信息共享，通过查证自然人是否进行了税务登记，同时对其基本信息、交易行为与收入性质进行了解，从而按实际情况进行合理征税。并且税务部门运用信息技术构建纳税人信息共享互通数据库，该数据库主要负责搜集和记录纳税人提供的服务或劳务种类、费用的记录和结算方法，以及账户的相关信息，打通平台企业与税务部门的数据共享接口，方便识别纳税主体，简化征管环节。

由于零工经济平台企业之间交易模式多样化、交易时间弹性化，而且从业人员都只是进行简单注册就可以从事兼职工作，并且多数从业人员并未没有进行市场主体的实名注册，纳税主体界定变得困难。因此，针对零工经济所遭遇的挑战，税务机关应当制定相关的税收法律制度，完善现有税制，对于实名信息提出严格要求，明确规定从业人员提供真实有效的个人电话号码以及身份证号码，并且办理税务登记，待税务机关核实确认后，赋予从业人员临时工作的税务登记号码，否则无法在零工经济平台从事任何工作。

6.1.2 合理判断用工关系，明确个人收入性质

当前，2019年1月全面实施的新《个人所得税法实施条例》中对各种税目进行分类

界定，零工经济从业人员兼职收益可能界定为劳务报酬所得，也可能界定为个体工商户经营所得。如果税务部门将收入进行逐一界定，必定加大税收征管中的任务量，增加税收成本，而且部分收入性质的界定也存在一定困难，加大了零工经济个人所得税的税目模糊性。

一方面，合理判断零工经济的用工关系。交易模式下用工关系的判断决定后续税收治理环节的适用税率、税款缴纳形式、收入所得性质等，不同的纳税主体身份将对应不同的税收征管方式与税收优惠政策。低收入、低技能的从业人员所从事的兼职工作更需要税收法律的保护，之前的税收法律与实际发展不匹配，导致零工经济雇佣关系模糊，并在多个行业中引发了广泛的争议。所以，零工经济从业人员迫切需要税收部门出台新的法规，对雇佣关系作出明确界定。对于除认定为长期劳动雇佣关系以外的零工从业人员，应按照相应身份的适用政策进行申报。

另一方面，明确收入所得的性质。零工经济领域涵盖七大行业类型，各种类型企业的经营属性各不相同，适用的税收政策与优惠措施也存在不同。不管社会结构如何发展，其交易行为的核心不会改变，多数零工经济收入的性质都能在税制结构中找到对应，只是因为经济形态的改变，有些收入的性质并不能快速准确发现。其一，出台关于零工经济的相关税收规定，并进行及时完善更新。在之前个人所得税的基础上，出台具体规范性文件，对零工经济从业人员的工作性质进行大致分类，再根据具体规定判断从事工作适用哪些应税项目和税率。例如美团众包骑手利用私人交通工具从事配送工作，应按照实际情况扣除一定比例的成本费用。其二，根据从业人员的工作性质差异，考虑将其兼职所得分别纳入个人所得税下的九种税目中。零工经济从业人员单一提供劳务或者服务的收入所得视为工资薪金所得，在平台从事第二职业或者副业的收入视为劳动报酬所得，通过个人提供私有资产而获得的收入可将其视为经营所得。比如美团众包骑手利用个人交通工具完成订单配送的收入可以看作经营所得，抖音快手平台博主以原创内容为主的服务的收入所得可视作稿酬所得等。

6.1.3 给予税收优惠政策，明确费用扣除标准

积极的税收优惠政策让我国可以在不开设新税种的同时，进一步完善现阶段的税收法律政策。不仅促进地区间优质税源的形成，而且加速我国互联网企业的转型升级。零工经济平台企业属于线上交易，相较于实体企业来讲，税收征管缺少完整的抵扣链条，因此将会影响纳税人的税收负担。首先，结合实际情况，完善现有税制。我国不一定需要开设新的税种或者设立新的税目，在现有的基础上，根据平台企业经营规模的大小，

以从业人员的数量为标准制定相对应的税收优惠政策，从而减轻税负。企业可以选择延期纳税，但延期纳税期限不超过半年。另外，为了确保市场经济公平，制定适用于零工经济从业人员的征收方法以及设定公平合理的免征额。在具体措施方面，根据零工经济平台从业人员取得收入的多少来设置征税标准，平台从业人员在零工经济中取得的收入只有在超过所限制的标准后才会将这部分收入纳入征税范围，以此鼓励就业和保障民生。此外，也可以考虑通过对收入较高的零工经济从业人员给予个人所得税优惠，进而推动零工经济的发展。比如对直播平台的较高收入者采取经营所得方式征收个人所得税，但像外卖众包骑手工资不固定的从业人员，和当地人均工资水平差别不大的情形，对这一类从业人员采取定额征收的方法进行征税。

按照规定来说，成本费用扣除的方法主要是实际成本扣除法和定额扣除法。定额扣除法来说比较简单，而实际成本扣除法需要准确和核算出商用和私用的耗费成本占比，而且需要保留纸质化凭证，申报环节复杂。针对零工经济平台经营模式的各项收入所得，应按照个人所得税的相关标准采取合理扣除。对于兼职性质获得的劳务报酬类型收入，应在纳税人自行申报的基础上，与其工资薪金所得一同纳入个人所得税的综合收入；对于个人从事经营活动获得的收益，可以按照规定扣减与之相关的成本与费用；对于工资薪金类型的收入所得，按照6万元/年或者5000元/月进行扣除，如果从业人员参加了医疗保险等，同时可以享受相应的专项附加扣除。但目前对于美团众包骑手自有交通工具的成本扣除上存在分歧争议，其私用成本与商用成本难以合理划分，特别是车辆的加油费用、保养费用以及使用过程中存在的损耗支出等。在优化相关费用扣除方面，可以对零工从业人员的私有财产按照预先设定的标准为基准，然后对私有财产进行计提折旧和扣减费用，但需要保留费用的相关证明作为扣除依据，并依据实际提供配送服务的比值来确定扣除的比例。

6.2 完善零工经济个人所得税税收征管的实施机制

6.2.1 积极构建平台涉税信息协同治理机制

“以数治税”是智慧化构建涉税信息协同治理的重点，加快涉税数据融合是“以数治税”的核心要义，拓宽涉税数据收集渠道，统一涉税数据来源标准和管理水平，加强线上线下各要素管理，能动性创新数字驱动作用。利用涉税数据规范机制赋能税收治理及技术应用变革，实现税收与数据资源的精准匹配、互相信任、共同发展是推动协同治理机制建构的重要抓手。为了解决税务部门与灵活用工人员之间的获取信息不对称难

题，税务部门应该通过构建“大数据+税收”的信息共享互通平台，将第三方平台、消费者、零工经济从业人员的信息进行共享，一并纳入税收征收管理系统。

首先，明确第三方平台信息收集和共享义务。零工经济是涉及平台、消费者、从业人员的多方主体经济交易模式，消费者与从业人员都需要与平台签订《注册协议》《平台隐私政策》等协议才能在平台进行订单交易活动，所以平台有权利了解使用人的姓名、电话、家庭住址、订单交易等信息。OECD发布《平台运营商对共享和零工经济中卖家进行报告的规则范本》，重点强调零工经济平台定期报送经营双方的涉税信息责任，但目前我国《电子商务法》中对平台的涉税信息报送作出具体规定，其他经济行业还处于空白地带。所以税务机关可以通过智慧信息协同管税体系建立个人信息档案，通过具体的法律规定，明确第三方支付平台有责任提供纳税人的具体信息，对报送内容提出细化规定，税务部门有权审核涉税信息的真实性与合理性。并且对于不履行报送义务的平台按具体情况实施处罚措施。另外要强化各区域之间第三方机构的共享信息体系，建立各区域之间的联合合作机制，各平台共同做好税收征管工作。其次，明确平台协助税务机关负责征管的责任。第三方机构平台还可以从其他方面明确其协助监管的责任，零工经济从业人员大多数为自然人，且部分文化水平较低，对于基本的税收政策法规了解不全面。因此，零工经济平台应当协助员工掌握税收的知识以及他们应当遵守的责任。例如，税务机关可以通过视频或文本的方式，在其官方网站上推广和宣传税务相关的知识，让零工经济从业人员明确自身纳税义务，并进行主动申报纳税；或者协助税务部门开展纳税宣传，在具体情况下还需要协助实施税收处理决定或者实施惩罚等措施。

6.2.2 合理划分税收管辖权的范围

我国税法明确规定，税务部门应当按照企业注册登记地为纳税地点，从而确定税收的征收管理范围。根据经营模式可知，零工经济的服务提供方来自全国各地，且零工经济企业注册地与服务方、被服务方两者的交易活动发生地存在不一致，如果按照传统的税收征收管理办法对税收管辖权进行管理，税务部门将会按照机构所在地确认纳税人的税收收入归属权，这不仅违背了税收公平原则，而且进一步导致税源与收入相背离。尽管根据第三方平台的注册地来明确管辖范围对税务部门的税收征收是有益的，但这种方式在各行业仍存在争议。从税收公平的视角来看，如果零工经济将第三方平台的注册地纳入税收管辖范围，那么不同地区之间的税收收入差距越明显，如美团众包平台在北京进行注册，若美团众包的消费者与从业人员主要集中在北京，那么应该由美团众包平台代为预扣预缴，从而美团众包平台注册地的税务机关负责税款的征收与管理，但是零工

经济从业人员分布于全国各地，如果仍旧由平台所在地负责征收，对于其他地区显然有失公平。且平台所在地对于其他地区的从业人员产生的少缴或者偷漏税情况难以实施有效的监督与管理。

因此零工经济从业人员收入的税收管辖权划归于经营交易活动的发生地。从收入来源地原则来看，税务部门应改革我国的目前的税制体系，改变以前的机构所在地征收方式和税款缴纳方式，对零工经济的从业人员采用第三方平台代扣代缴和经常居住地汇算清缴相结合的制度，弥补交易活动所耗费的公共资源成本，进一步提高税务行政效率，促进地方财政收入增加。

6.2.3 建立信息管税的管理机制

随着互联网技术的发展，大数据信息整理与分析为零工经济自身具有的交易双方多元化、交易收入隐匿化、订单金额信息模糊化特征带来的税收问题提供了全新的思路。传统的经济交易模式主要采用“以票控税”的监管方式防止纳税主体偷税漏税，但由于“以票控税”征管模式难以适应零工经济的发展规模，使得无法对从业人员进行准确征税，因此税务部门应构建适应零工经济发展的“互联网技术+税收”新型征管机制，促进各部门之间形成信息管税的新局面，加快提高税收监管效率。

首先，税务部门要和银行、社保等单位构建信息共享平台，将从业人员的个人信息与其纳税人识别号相关联，打造涉税信息全链条共享。利用纳税人纳税识别号开展税收负担分析，方便税源进行管理。从美团众包领域来看，税务部门和交通运输局、保险单位、银行单位等多部门进行从业人员信息共享联动机制，便于在平台查找纳税人的所有订单交易信息，对纳税人的交易环节进行全方位实时监管，保障税款征收的公平性。2010年6月人民银行发布《非金融机构支付服务管理办法》，这为第三方信息平台提供了合法收集用户基础数据和交易订单信息的权限。因此，税务部门有权选择与第三方支付平台进行业务合作，对其交易数据进行核实，从而更好地了解员工的兼职收入状况。其次，税务部门需要借助大数据和区块链的智能化技术，对目前的经济增长趋势进行深入评估，进而对零工经济提出有针对性的管控政策。其一，针对经营过程中产生的涉税信息，应积极构建涉税信息化电子管理机制，有效整理分析海量信息化数据，构建电子数据分析机制。其二，强化零工经济平台的监督意识，谨防数据作假现象频发。利用大数据对交易数据进行加密处理，对交易活动进行实时动态监督，以防修改和伪造交易信息。企业自身也应完善技能水平，便于对从业人员进行监督，更快掌握交易信息，减少税收盲区，防止税款流失。针对美团众包存在的税源监管难题，应加快建立配送员信息

共享互通管理平台，有利于税务部门及时查找纳税人的基础信息，规范税收征管程序。其三，规范区块链电子发票的正确使用方法。区块链电子发票简化了传统发票的开票环节，为互联网企业和发票使用者提供便捷。例如美团、抖音、快手的从业人员收益大多数是依靠第三方机构进行代扣代缴，平台扣除一定比例的服务费再到纳税人手中，像美团众包骑手可以按每笔订单提现交易，灵活性较高。这类从业人员可以利用区块链电子发票进行申报纳税和汇算清缴，不仅可以方便监督每一笔订单交易信息，也有助于明确纳税人的身份，减少了偷逃税款的行为。

6.2.4 提高纳税遵从度

在零工经济中，税务部门的税收监管对象已经从传统的企业转向自然人个体。对于自然人个体来讲，目前纳税成本较高，纳税环节繁琐，申报纳税事项复杂，再加上零工经济涉及领域广，行业多，且地区呈分散化，税务部门对于纳税人的征管成本一直呈上升趋势。为进一步提升税收征管的工作效率，我国也在积极推进构建个人所得税的税收征管机制，加强税法知识的普及，提高纳税遵从度等方面下功夫，竭力营造纳税公平的社会环境。智慧税务的建设需要税务机关实时“自上而下”参与，也需要纳税人“自下而上”主动遵从。高质量税务建设进程反映出纳税人从“被动遵从-主动遵从-自动遵从”的改变。这就要求及时回应纳税主体的实际需求，引领纳税主体主动参与税收征管，强化纳税遵从意愿。

首先，进行针对性纳税宣传。当前零工经济平台涉及领域与行业较多，建议对不同行业的税收政策进行整理，切实加强政策宣传与普及的针对性，进而提高纳税人的纳税意识。其一，通过合理设置关于零工经济平台企业的相关税法知识学习章节，让纳税人在从事工作前明确自身的纳税权利与义务，定期举行模拟测试，成绩合格者便可进入平台进行登记注册；其二，针对纳税意识浅薄的从业人员，利用互联网等渠道进行通俗易懂的税收普及活动。如在微博、微信公众号、抖音以及快手等平台以短视频或者案例和小故事情节等活动形式进行税法知识讲解；其三，税务机关应与宣传部门建立紧密的合作关系，为零工经济中的企业和纳税人提供税务相关的讲座和宣传，以培养他们依法纳税和主动抵制违法纳税行为的意识，并且通过平台进行集中宣讲或网站一站式推送的形式，帮助企业与纳税人明确自身责任，提升税收遵从度。其次，进行个性化纳税指导。随着互联网技术的不断发展更新，税务部门都应该从形式上和具体内容层面对纳税指导方法不断创新。2022年零工经济就业人员群体增大，之前的“12366”纳税服务热线已经跟不上时代的步伐，目前纳税服务的咨询需求日益增长，税务机关应当充分利用互联

网大数据的智能数字化特性，为就业人群提供针对性的纳税指导方法。税务部门对于高频问题进行整理并总结制成纳税操作指引手册，按时对出台的新政策进行合理合法解读，进而帮助纳税人深层次理解税收基本政策。通过事前、事中、事后进行专业预判，提前给予纳税人解决办法，方便税收征管工作的持续开展。此外，税务部门利用税法宣传月激发纳税人的纳税热情。目前税收知识宣传主要侧重于税收专栏平台，因此，税务部门应当扩大宣传途径，在零工经济平台的官方网站上设立税务知识展示窗口，当求职者需要进行纳税申报时，该窗口会自动弹出相应的提醒信息，使其充分了解平台的便捷与高效，进而提高主动申报纳税意识。

结语

从数字经济的兴起到零工经济的初步成熟，从认定小微企业资格到“六税两费”的减免，足以证明我国的零工经济企业获得了政府和公众的支持与认可，拥有无限的发展空间。但随着互联网、区块链等数字技术的发展，零工经济平台的课税问题难度随之加大，若不及时对零工经济市场加以规范化治理，将不利于社会有序发展。本文通过分析零工经济平台和供需双方之间的关系，可以发现互联网市场本身存在的特点对我国税务部门的税收征管产生重要影响，从而使得适应传统模式的征管方法面临挑战。在政策层面上，税务部门要秉持税收公平的原则，适时把握鼓励性、支持性的税收优惠政策，目前还缺少针对零工经济平台的税收征管法规政策，在立法、监管等方面还是有所欠缺，对于平台交易过程中面临的纳税主体难以确定以及零工经济有限的税收数据获取渠道等问题，税务监管机关尚不能从现有的政策体系中找出相对应的解决措施。在执行层面上，税务部门借助大数据智能技术提高征管效率，调整征管方式。但在信息共享机制层面，我国还需要强化涉税数据规范体系，能动性创新数字驱动作用，打通各平台间的壁垒，畅通监督渠道，利用科技赋能征管水平，为我国零工经济的税收征管治理提质增效。

通过对美团众包案例的梳理与其交易模式分析的基础上，总结了互联网视角下美团众包从业者的征管现状，以及在此基础上所涉及的个人所得税的纳税问题，可以看出目前我国已经对零工经济个人所得税的问题进行了一定程度上的完善和补充，但仍存在相关领域政策缺位的地方。要持续推进税务部门税收征管政策和执法方式方法的改革，及时制定补充性政策，弥补平台税收征管漏洞。因此，在零工经济的税收征管过程中，税务部门应提出关于零工经济背景下税收征管的路径建议，主要从实体税制构成要素与税收征管的实施机制两大视角出发，为零工经济背景下个人所得税征管提供借鉴参考。

虽然美团众包是我国互联网外卖餐饮领域的代表性企业，通过对美团众包个人所得税税收征管问题的分析，可以进一步了解互联网零工经济平台整体存在的税收征管问题，但是这并不足以代表整个零工经济行业的税收征管现状和存在的冲击与挑战。鉴于此，深入研究零工经济背景下的个人所得税税收征管问题是一个动态持续的过程，不可一蹴而就。

参考文献

- [1] Anonymous. Gig Economy Tax Center[J]. California CPA,2018,87(6).
- [2] APSCo responds to Office of Tax Simplification recommendations for the gig economy[J]. M2 Presswire,2018.
- [3] Austan Goolsbee. In a World without Borders: The Impact of Taxes on Internet Commerce[J]. The Quarterly Journal of Economics,2000,115(2).
- [4] Belk, R. Sharing[J]. Journal of Consumer Research.2015,36(5):715-734.
- [5] Dame, “How the Gig Economy can fit your Business”, Central Penn Business Journal,2016,32(41).
- [6] Farrell & Fiona, “Paychecks, Paydays, and the Online Platform Economy,” JP Morgan Research Report,2016.
- [7] Freedman Judith. Employment Status, Tax and the Gig Economy—Improving the Fit or Making the Break?[J]. King's Law Journal,2020,31(2).
- [8] Greenwood, Burtch, Carnahan, “Economic and Business Dimensions of unknowns of the Gig-Economy,” Communications of the Acm,2017,60(7)
- [9] JEFF HOWE. THE RISE OF CROWDSOURCING[J]. Wired,2006,14(6).
- [10] Kathleen Delaney Thomas, “Taxing the Gig Economy,” University of Pennsylvania Law Review,2018.
- [11] Md Fadzil Farah Nabila, Che Azmi Anna. Establishing factors affecting the tax morale of individuals working in the gig economy[J]. Journal of Global Responsibility,2022,13(2).
- [12] OCDE. Engaging with High Net Worth Individuals on Tax Compliance[M].Éditions OCDE;OECD Publishing:2009-09-09.
- [13] OCDE. The Sharing and Gig Economy: Effective Taxation of Platform Sellers:Forum on Tax Administration[M].Éditions OCDE;OECD Publishing:2019-03-28.
- [14] Paychecks, Paydays, and the Online Platform Economy[J]. Proceedings. Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association,2016,109.
- [15] Veliotis Stanley, Steve Balsam. The Tax Cuts and Jobs Act of 2017 and the Gig Economy: Why the Employee vs. Contractor Debate Matters More than Ever[J]. Comp

- ensation & Benefits Review,2022,54(2).
- [16] 蔡昌,闫积静,蔡一炜.零工经济的政策适用与税收治理方略[J].税务研究,2022,(02):72-80.
- [17] 蔡玉胜,吕静韦.数字时代零工经济的用工关系特点、发展困境及突破路径[J].天津社会科学,2023,(06):111-116.
- [18] 蔡跃洲,顾雨辰.平台经济的社会福利机制及其效果测算——来自外卖平台商户问卷调查的证据[J].经济研究,2023,58(05):98-115.
- [19] 曾昭宏.共享经济个人所得税征管研究[D].广东财经大学,2022.
- [20] 陈琍,丁琴.共享和零工经济增值税问题国际比较研究及启示[J].财政科学,2020,(07):94-102.
- [21] 陈娅茹.互联网视域下零工经济个人所得税的税收问题研究[D].西南政法大学,2021.
- [22] 陈叶文.零工经济背景下的税收征管研究[D].广东财经大学,2022.
- [23] 储德银,左芯.“互联网+”背景下加强税收征管面临的挑战及应对[J].税务研究,2018,(07):120-124.
- [24] 代志新,王克智,谢波峰.数字经济背景下促进税收遵从的理论、方法和实践[J].财政监督,2020,(06):22-26.
- [25] 邓学飞,孟新华,吕敏.平台经济下直播带货税收治理问题研究[J].税务与经济,2022,(05):45-52.
- [26] 董智,林径平,陈鸣骆.平台经济发展中的税收问题研究[J].中国总会计师,2021,(12):76-78.
- [27] 傅靖.基于数字化平台的零工经济税收管理[J].国际税收,2020,(09):3-8.
- [28] 国家税务总局西安市税务局课题组,黄树民,姚轩鸽,程步虹.平台经济与税收政策互动机理及其因应对策研究[J].税收经济研究,2022,27(01):39-46.
- [29] 黄庆平,李猛,周阳.平台经济税收治理策略探析——以电商主播偷逃税案件为例[J].财会通讯,2022,(18):166-170.
- [30] 李波,王金兰.共享经济商业模式的税收问题研究[J].现代经济探讨,2016,(05):29-33.
- [31] 李灿灿.零工经济从业者参加社会养老保险行为的影响因素研究[D].杭州师范大学,2023.
- [32] 李星.共享经济下个人所得税征管问题研究[D].西南政法大学,2020.
- [33] 梁若莲.共享经济涉税信息报告与交换的国外进展及我国应对[J].国际税收,2020,(09):

9-15.

[34] 梁译心,马健宁,王丫.数字经济下新型灵活就业平台税收问题初探[J].国际税收,2021,(10):74-79.

[35] 凌艺.论零工经济中的劳动关系认定[J].吉林工商学院学报,2022,38(05):105-109.

[36] 刘建伟.零工经济中的内部竞争机制与外部效应研究[D].哈尔滨工业大学,2019.

[37] 莫怡青,李力行.零工经济对创业的影响——以外卖平台的兴起为例[J].管理世界,2022,38(02):31-45+3.

[38] 曲亮,包冰乐.零工经济背景下平台治理策略与零工参与者的价值获取——基于外卖平台的单案例研究[J].西南政法大学学报,2023,25(01):159-167.

[39] 宋浩池.转型期零工的社会融入研究[D].沈阳师范大学,2011.

[40] 宋心怡.零工经济背景下在线知识付费产业税收征管问题研究[D].中央财经大学,2022.

[41] 宋永生.平台经济税收管理问题研究[J].税务研究,2021,(12):133-138.

[42] 孙正,霍富迎,岳文浩.平台企业零工经济的税收治理[J].税收经济研究,2022,27(03):79-85.

[43] 孙正,杨素,霍富迎.互联网零工经济的税收治理:理论、逻辑与前瞻[J].财政研究,2022,(02):118-129.

[44] 谭书卿.共享经济个人所得税征管的失范性分析及完善路径[J].南方金融,2020,(02):81-89.

[45] 田冠军,陈钰泓.嵌入区块链技术的个人所得税协同治理框架构建[J].地方财政研究,2021,(06):47-52.

[46] 田开友,崔琦文.论平台经济税收征管困境的法律克服[J].河南理工大学学报(社会科学版),2022,23(02):19-25+33.

[47] 王靖.对零工经济有效征税的探讨[J].国际税收,2020,(09):16-21.

[48] 王婷婷.互联网零工经济的税法治理:挑战、逻辑与应对[J].人文杂志,2023,(04):118-128.

[49] 王远伟.对共享经济的涉税问题探究[J].税务研究,2018,(06):112-116.

[50] 王蕴晖.互联网家政服务公司零工流失问题及对策研究[D].华东师范大学,2023.

[51] 卫纳斯,包志会.C2C模式平台经济税收治理研究[J].税务研究,2022,(02):137-139.

[52] 魏蒙.互联网视域下零工经济个人所得税税收征管问题研究[D].西南财经大学,2022.

- [53] 项典典.共享经济中产消者服务对消费者参与的影响研究[D].对外经济贸易大学,2020.
- [54] 徐虎林.共享住宿业个人所得税征管问题研究[D].吉林财经大学,2022.
- [55] 闫晴.数字经济时代灵活用工平台税收征管制度的困局、溯源及破解[J].上海交通大学学报(哲学社会科学版),2023,31(03):104-120.
- [56] 杨光凝.双边市场视角下我国 C2C 平台税收征管问题研究[D].中国财政科学研究院,2022.
- [57] 袁娇,陈彦廷,王敏.“互联网+”背景下我国税收征管的挑战与应对[J].税务研究,2018,(09):82-88.
- [58] 张伯旭,李辉.推动互联网与制造业深度融合——基于“互联网+”创新的机制和路径[J].经济与管理研究,2017,38(02):87-96.
- [59] 张爽.新就业形态劳动者劳动权益保障的经济学研究[D].吉林大学,2022.
- [60] 赵怡.我国共享经济税收征管的现状、挑战与对策[J].财政科学,2022,(12):49-54.
- [61] 郑祁,杨伟国.零工经济的研究视角——基于西方经典文献的述评[J].中国人力资源开发,2019,36(01):129-137.
- [62] 周克清,刘文慧.平台经济下个人所得的税收征管机制探索[J].税务研究,2019,(08):83-88.

致谢

路漫漫其修远兮，吾将上下而求索。悠悠三载，漫漫研途，始于初秋，别于夏日，二十多年的求学之路已进入尾声，回望过去，有青春的迷茫，也有成熟之后的坦然与温暖。纵有不舍，皆是感恩。至此，提笔谢辞，落笔为终。

盛行千里，不忘师恩。首先，感谢我的导师王彦平老师，感谢您在我论文写作过程中给予的帮助，从论文选题、开题到定稿，老师无数次悉心指导，让我的论文得以顺利完成。您亦师亦友，学贵得师，亦贵得友心，能成为您的学生，我深感荣幸。在未来的日子里，也祝愿老师能百事顺心，万事胜意！其次，感谢三年来所遇到的每一位老师，无论是相识于微还是萍水相逢，亦或是惊鸿一瞥，您们对我的殷殷教导，谆谆告诫，我都会牢记心间。老师们认真的工作态度和积极自律的生活态度，也让我受益终生。在此，愿恩师桃李芬芳，教泽绵长。

人海茫茫，庆幸相遇。感谢师哥师姐、师弟师妹以及同学们这三年以来对我的帮助与照顾。很幸运遇到我的室友们，来自不同地方的我们，三年朝暮，互相支持，给我带来了很多的快乐和美好的瞬间。此外，感谢千里之外仍旧陪伴我，给予我关怀的朋友，山河不足重，重在遇知己，我虽孤身求学于千里之外，但幸得诸位照拂。很幸运自己在研究生期间，遇到了美好、温暖、合拍的人，特别感谢朱玥和史言诺，她们给我支持，无时无刻鼓励我，让我的生活充满光。我大多数的快乐都来源于她们，或者说因为她们，我大多数时间都是快乐的，也正是她们，让我变得自信、阳光、快乐且向上。感谢她们，在这平凡的生活里温暖着我的每一刻时光。

春晖寸草，山高海深。我要感谢我的家人，我平凡而又伟大的父母。我生于农村，长于农村，生活在一个普通又温暖的家庭，父母均为普通农民，他们没有富足的精神世界，更没有富裕的物质生活，但他们深知教育的重要意义，始终坚信知识改变命运，让我不断学习提高自己，他们用朴素又真挚的爱陪伴我走过人生的每一阶段。感谢他们，让我在健康、快乐、幸福的家庭环境中得以成长；感谢他们，让我站在他们的肩膀上看到了更大的世界、拥有了更广阔的天空。

行则将至，道阻且长。再回头轻舟已过万重山，感谢那个仍旧不忘初心、乐观向上、努力熬过漫长时光的自己。行文自此，落笔为终，但人生的旅途仍在书写，是结束亦是开始。回首三年光阴，如烟火，满眼繁华，风有起止，人有聚散，所有的离别都是为了下次更好的遇见，愿你我都有归期。