

# 中国居民赴肯尼亚 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

## 前 言

为了帮助对外投资者了解和熟悉肯尼亚共和国（以下简称“肯尼亚”或“肯”）的政治、经济、人文环境，特别是税收法律法规，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴肯尼亚投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》围绕企业赴肯尼亚投资应关注的国家概况及投资环境、税收制度、税收征收和管理制度、特别纳税调整政策、中肯税收协定及相互协商程序、投资可能存在的税收风险等六方面内容进行了较为详细的解读，具有较强的针对性、参考性和指导性。

《指南》分为六个章节。第一章是肯尼亚国家概况及投资环境简介，主要介绍了肯尼亚的地理、政治、经济和文化概况，以及近年经济发展情况、投资政策及经贸合作方面的重要信息。

第二章是《指南》的核心部分，详细介绍了肯尼亚的税收制度，主要涉及企业所得税、个人所得税、增值税、关税、消费税、印花税以及其他有关税费等。

第三章介绍了肯尼亚的税收征收和管理制度，主要包括税收管理机构、居民纳税人及非居民纳税人的税收征收和管理。

第四章是肯尼亚的特别纳税调整政策，主要涉及关联交易、同期资料、转让定价调查、预约定价安排、受控外国企业、成本分摊协议管理、资本弱化及相关法律责任。

第五章介绍了中国政府和肯尼亚政府签订的税收协定及相互协商程序等内容。

第六章介绍了在肯尼亚投资可能存在的税收风险，具体包括信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险、享受税收协定待遇风险以及其他风险。

《指南》仅基于 2021 年 6 月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用 时，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议“走出去”企业 在实际遇到纳税申报、税

收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

## 目 录

前 言.....	1
第一章 肯尼亚国家概况及投资环境.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	2
1.1.3 经济概况.....	3
1.1.4 文化概况.....	4
1.2 投资环境.....	5
1.2.1 近年经济发展情况.....	5
1.2.2 资源储备和基础设施.....	5
1.2.3 支柱产业.....	7
1.2.4 投资政策.....	8
1.2.5 经贸合作.....	10
1.2.6 投资注意事项.....	12
第二章 肯尼亚税收制度简介.....	14
2.1 概览.....	14
2.1.1 税制综述.....	14
2.1.2 税收法律体系.....	15
2.1.3 近三年重大税制变化.....	15
2.1.4 新冠肺炎疫情后税收政策变化.....	16
2.2 企业所得税.....	17
2.2.1 居民企业.....	17
2.2.2 非居民企业.....	26
2.2.3 其他.....	31
2.3 个人所得税.....	31
2.3.1 居民纳税人.....	32
2.3.2 非居民纳税人.....	36
2.3.3 其他.....	38
2.4 增值税.....	38
2.4.1 概述.....	38
2.4.2 税收优惠.....	39
2.4.3 应纳税额.....	45

2.4.4 其他.....	46
2.5 关税.....	46
2.5.1 概述.....	46
2.5.2 税收优惠.....	47
2.5.3 应纳税额.....	47
2.5.4 其他.....	48
2.6 消费税.....	49
2.6.1 概述.....	49
2.6.2 税收优惠.....	51
2.6.3 应纳税额.....	51
2.6.4 其他.....	51
2.7 印花税.....	52
2.7.1 概述.....	52
2.7.2 税收优惠.....	52
2.7.3 应纳税额.....	52
2.8 其他税（费）.....	53
2.8.1 资本利得税.....	53
2.8.2 补偿税.....	53
2.8.3 流转税.....	53
2.8.4 国家工业培训收费.....	54
2.8.5 铁路发展收费.....	54
2.8.6 国家建设收费.....	54
2.8.7 汽车超前税.....	54
2.8.8 附加福利税.....	54
2.8.9 本地政府租金和税费.....	55
2.8.10 旅游业收费.....	55
2.8.11 赌博、彩票和博彩税.....	55
2.8.12 国家住房建设收费.....	55
2.8.13 进口报关费.....	55
2.8.14 房租收入税.....	55
2.8.15 全国社保基金缴费.....	56
2.8.16 国家医疗保险基金缴费.....	56
<b>第三章 税收征收和管理制度.....</b>	<b>57</b>
3.1 税收管理机构.....	57
3.1.1 税务系统机构设置.....	57

3.1.2	税务管理机构职责.....	58
3.2	居民纳税人税收征收管理.....	59
3.2.1	税务登记.....	59
3.2.2	账簿凭证管理制度.....	62
3.2.3	纳税申报.....	62
3.2.4	税务检查.....	64
3.2.5	税务代理.....	66
3.2.6	法律责任.....	67
3.2.7	其他征管规定.....	70
3.3	非居民纳税人的税收征收和管理.....	71
3.3.1	非居民税收征管措施简介.....	71
3.3.2	非居民企业税收管理.....	71
<b>第四章</b>	<b>特别纳税调整政策.....</b>	<b>72</b>
4.1	关联交易.....	72
4.1.1	关联关系判定标准.....	72
4.1.2	关联交易基本类型.....	73
4.1.3	关联申报管理.....	73
4.2	同期资料.....	74
4.2.1	分类及准备主体.....	74
4.2.2	具体要求及内容.....	74
4.2.3	其他要求.....	75
4.3	转让定价调查.....	75
4.3.1	原则.....	75
4.3.2	转让定价主要方法.....	76
4.3.3	转让定价调查.....	77
4.4	预约定价安排.....	79
4.4.1	适用范围.....	79
4.4.2	程序.....	79
4.5	受控外国企业.....	79
4.5.1	判定标准.....	79
4.5.2	税务调整.....	79
4.6	成本分摊协议管理.....	79
4.6.1	主要内容.....	79
4.6.2	税务调整.....	79

4.7 资本弱化.....	80
4.7.1 判定标准.....	80
4.7.2 税务调整.....	80
4.8 法律责任.....	81
<b>第五章 中肯税收协定及相互协商程序.....</b>	<b>82</b>
5.1 中肯税收协定.....	82
5.1.1 中肯税收协定.....	82
5.1.2 适用范围.....	82
5.1.3 常设机构的认定.....	84
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	86
5.1.5 肯尼亚税收抵免政策.....	98
5.1.6 非歧视待遇.....	102
5.1.7 在肯尼亚享受税收协定待遇的手续.....	102
5.2 肯尼亚税收协定相互协商程序.....	103
5.2.1 相互协商程序概述.....	103
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	104
5.2.3 相互协商程序的适用.....	105
5.2.4 启动程序.....	106
5.2.5 相互协商的法律效力.....	109
5.2.6 肯尼亚仲裁条款.....	111
5.3 中肯税收协定争议的防范.....	111
<b>第六章 在肯尼亚投资可能存在的税收风险.....</b>	<b>112</b>
6.1 信息报告风险.....	112
6.1.1 登记注册制度.....	112
6.1.2 信息报告制度.....	114
6.2 纳税申报风险.....	116
6.2.1 在肯尼亚设立子公司的纳税申报风险.....	116
6.2.2 在肯尼亚设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	116
6.2.3 在肯尼亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	117
6.3 调查认定风险.....	117
6.4 享受税收协定待遇风险.....	118
6.5 其他风险.....	118
<b>参考文献.....</b>	<b>121</b>
<b>附录一 肯尼亚部分政府部门和相关机构一览表.....</b>	<b>122</b>
<b>附录二 在肯尼亚投资的主要中资企业.....</b>	<b>123</b>

附录三 避免双重征税协定下肯尼亚预提所得税税率一览表..... 124



# 第一章 肯尼亚国家概况及投资环境

## 1.1 国家概况

### 1.1.1 地理概况

肯尼亚共和国（以下简称“肯尼亚”或“肯”）地处非洲东部，赤道横贯其中部，东邻索马里，南接坦桑尼亚，西连乌干达，北与埃塞俄比亚、南苏丹交界，东南濒临印度洋，海岸线长 536 公里。肯尼亚全国面积 582,646 平方公里，境内多高原，平均海拔 1500 米。全境位于热带季风区，沿海地区湿热，高原气候温和，全年最高气温为 22~26℃，最低为 10~14℃。



来源：中国地图出版社

图1 肯尼亚地图

肯尼亚全国划分为 47 个郡（County），人口总数约为 4756 万（2019 年）<sup>[1]</sup>，首都为内罗毕（Nairobi）。内罗毕面积 684 平方公

<sup>[1]</sup> 数据来源：中华人民共和国驻肯尼亚共和国大使馆经济商务处，  
<http://ke.mofcom.gov.cn/article/jmxw/202003/20200302941082.shtml>

里，人口约 440 万<sup>[2]</sup>，海拔 1680 米，是全国最大城市及政治、经济、文化、教育、工商业和交通中心，也是非洲东部金融中心和交通枢纽。蒙巴萨（Mombasa）是肯尼亚第二大城市，东非第一大港口城市，位于肯尼亚东南部，东临印度洋，人口约 120 万<sup>[3]</sup>，距内罗毕约 480 公里。蒙巴萨港具有完善的现代化港口设施，是肯尼亚、乌干达、卢旺达、南苏丹等国国际贸易中货物进出口的门户，同时还是富有魅力的滨海旅游胜地，最著名的景点为耶稣堡。

### 1.1.2 政治概况

肯尼亚共和国于 1964 年 12 月 12 日成立。肯尼亚行政区划为中央和郡两级，全国划分为 47 个郡进行治理。国民议会是国家最高立法机构，实行两院制：参议院和众议院，每届任期 5 年。议会成立于 1963 年，最初设有参、众两院，之后合并为国民议会。2010 年依据新宪法的规定增设参议院。2017 年 8 月大选后，组成了由国民议会和参议院构成的第十二届议会，议员任期 5 年。

肯尼亚宪法规定，肯尼亚为多党制民主国家，实行总统内阁制。总统为国家元首、政府首脑兼武装部队总司令，由直接普选产生，每届任期 5 年。内阁由总统和总统任命的副总统、各部部长、副部长以及总检察长组成。总统和内阁集体对议会负责。公民享有宗教信仰、言论、集会、结社和迁徙的自由。

目前，肯尼亚注册的政党约 50 个，执政党联盟为朱比利党。朱比利党 2016 年 9 月由原执政的朱比利联盟内部 12 个政党整合而成，现任总统肯雅塔任党主席。第二大政党为反对党联盟——民主改革联盟（Coalition for Restoration and Democracy）。

肯尼亚法院分为两级，分别为高级法院与基层法院。其中，高级法院包括最高法院、上诉法院以及高等法院；基层法院包括地方法院、穆斯林地区的卡迪氏法院、军事法院以及议会设立的其他法院。首席大法官大卫·马拉加（David Maraga）于 2016 年 10 月任

<sup>[2]</sup> 数据来源：中华人民共和国驻肯尼亚共和国大使馆经济商务处，  
<http://ke.mofcom.gov.cn/article/jmxw/202003/20200302941082.shtml>

<sup>[3]</sup> 数据来源：中华人民共和国驻肯尼亚共和国大使馆经济商务处，  
<http://ke.mofcom.gov.cn/article/jmxw/202003/20200302941082.shtml>

职。肯尼亚参与的国际组织主要有：联合国、世界银行、国际货币基金组织、国际开发协会、非洲联盟、不结盟运动、联合国开发计划署和非洲发展基金等。肯尼亚目前已与超过 100 个国家建立了外交关系，奉行和平、睦邻友好和不结盟的外交政策，积极参与地区和国际事务，大力推动地区政治、经济一体化，反对外来干涉，重视发展同西方及邻国的关系，注重同各国发展经济和贸易关系，开展全方位务实外交，强调外交为经济服务。

### 1.1.3 经济概况

肯尼亚国家货币为肯尼亚先令（Kenyan Shilling, KSh）。按市场价格计算，肯尼亚 2020 年国内生产总值（以下简称“GDP”）约为 107530 亿先令（约 1014 亿美元，按 1 美元兑换 106 先令计算，下同），同比增长 5.0%<sup>[4]</sup>。

2020 年，农业依旧是肯尼亚经济的支柱型产业，占总 GDP 的 23%，其他重要行业占总 GDP 的比重分别为：交通运输业 10.8%；房地产业 9.3%；零售行业 8.1%；制造业 7.6%；金融及保险行业 6.5%；建筑行业 7.0%<sup>[5]</sup>。

2020 至 2021 财年，肯尼亚中央财政收入约 19336 亿先令，支出约 27270 亿先令<sup>[6]</sup>。

截至 2020 年 6 月，肯尼亚公共债务总额为 60578 亿先令（约合 571 亿美元），2020 至 2021 财年，公共债务总额预计将为 7133 亿先令（约合 67 亿美元）<sup>[7]</sup>。

2020 年，居于前四位的债权国依次为：中国、法国、日本、德国。2019 年，肯尼亚通货膨胀率为 5.3%，较 2018 年有所上升<sup>[8]</sup>。2020 年，在新冠肺炎疫情、蝗灾和洪水多重因素影响下，肯尼亚通胀率为 5.4%。根据世界银行统计数据显示，2020 年，肯尼亚失业率（总失业人数占劳动力总数的比例）为 6.5%。2020 年，肯尼亚对外

<sup>[4]</sup> 数据来源：肯尼亚国家统计局《2021年经济调查报告》

<sup>[5]</sup> 数据来源：肯尼亚国家统计局《2021年经济调查报告》

<sup>[6]</sup> 数据来源：肯尼亚国家统计局《2021年经济调查报告》

<sup>[7]</sup> 数据来源：肯尼亚国家统计局《2021年经济调查报告》

<sup>[8]</sup> 数据来源：肯尼亚国家统计局《2021年经济调查报告》

贸易进出口总额 215 亿美元，同比下降 4.8%。其中出口额为 60.7 亿美元，同比增长 7.9%；进口额为 155 亿美元，同比下降 9.0%。贸易逆差约 94.33 亿美元，比 2019 年有所下降（2019 年贸易逆差 113 亿美元）<sup>[9]</sup>。在肯尼亚对外贸易中，非洲和亚洲分别是其出口第一和第二大目的地。亚洲是肯尼亚进口第一大来源地，其中中国是其第一大进口来源国，主要进口来源国占比情况为：中国 22.0%，印度 11.5%，沙特阿拉伯 4.2%，阿拉伯联合酋长国 5.6%，日本 5.3%，南非 2.8%，美国 3.4%，欧洲国家共占 18.8%。

2021 年，美元兑换先令的平均汇率为 1: 106.47<sup>[10]</sup>。肯尼亚的中央银行是肯尼亚中央银行（Central Bank of Kenya，以下简称“中央银行”），负责制定货币政策及金融机构的市场准入和监管相关制度。肯尼亚有各种经济成分并存的商业银行 42 家，其他金融服务机构包括 1 家抵押放款公司、14 家汇款服务商和 13 家小额信贷银行等。

#### 1.1.4 文化概况

肯尼亚现有人口 4756 万，全国共有 44 个部族，分成班图、尼罗和库施特三大语系，其中基库尤族（Kikuyu）为最大部族，约占总人口的 17%，其他部族主要有卢希亚族（Luhya，约 14%）、卡伦金族（Kalenjin，约 13%）、卢奥族（Luo，约 11%）和康巴族（Kamba，10%）等。此外，还有一些亚裔如印度和巴基斯坦后裔、阿拉伯人和欧洲人。肯尼亚全国人口的 33.4% 信奉基督教新教，20.6% 信奉天主教，20.4% 信奉基督教福音派，11% 信奉伊斯兰教，其余信奉原始宗教和印度教。肯尼亚的国语为斯瓦希里语，和英语同为官方语言。

肯尼亚政府重视发展教育事业，教育经费在政府财政支出中一直占据重要地位。近年来肯尼亚教育预算支出逐年上升，2020 至 2021 财年教育预算为 4646 亿先令，占政府预算总支出的 15.8%<sup>[11]</sup>。教育体制分为正规和非正规教育两类，正规教育实行小学、中学、

<sup>[9]</sup> 数据来源：肯尼亚国家统计局《2021 年经济调查报告》

<sup>[10]</sup> 数据来源：肯尼亚国家统计局《2021 年经济调查报告》

<sup>[11]</sup> 数据来源：肯尼亚财政部，<https://www.treasury.go.ke/>

大学“8-4-4”学制。目前肯尼亚大学数量约 60 所，著名的高等学府有内罗毕大学、莫伊大学、肯雅塔大学、埃格顿大学、肯雅塔农业技术大学和马塞诺大学等，另有 30 所职业培训学校、技校。

独特的地理位置和发展历史，使肯尼亚成为一个融合斯瓦希里文化、西方文化、伊斯兰文化甚至印度文化的多元文化国家。同时，其文化传统、价值观念、宗教信仰、饮食习惯等各方面受英国影响较大，社交礼仪、着装、宴请等均参照英国习惯。

## 1.2 投资环境

### 1.2.1 近年经济发展情况

根据肯尼亚国家统计局公布的《2021 年经济调查报告》，2020 年肯尼亚制造业产值同比增长 1.3%，建筑业同比增长 22.2%，金融行业同比增长 6.6%，农业同比增长 14.2%。2020 年肯尼亚人均 GDP 超过 2100 美元，加权消费者价格指数为 108.69，通货膨胀率约为 5.4%<sup>[12]</sup>。

根据南非兰德商业银行发《投资吸引力排名报告 2020》，肯尼亚被评为东非共同体最具投资吸引力的国家。同时，肯尼亚也是全非洲位于埃及、摩洛哥、南非之后投资吸引力排名第四的国家<sup>[13]</sup>。

### 1.2.2 资源储备和基础设施

#### (1) 资源储备

肯尼亚矿藏主要是纯碱、盐、萤石、石灰石、重晶石、金、银、铜、铝、锌、铌和钽等。近年来，肯尼亚西部和东部地区探明大型金矿、煤矿、稀土和钛矿等资源。2020 年，钛矿生产量下降 9.5%，减少至 44.0 万吨；碳酸钠生产量下降 9.7%，减少至 25.5 万吨。

2020 年，肯尼亚林木储量为 15.2 万公顷，较 2019 年增长 2.1%。肯尼亚地热、太阳能、风能等清洁能源储量丰富，大裂谷地

<sup>[12]</sup> 数据来源：肯尼亚国家统计局《2021 年经济调查报告》

<sup>[13]</sup> 数据来源：中华人民共和国驻肯尼亚共和国大使馆经济商务处，

<http://ke.mofcom.gov.cn/article/jmxw/202002/20200202937660.shtml>

带蕴藏的地热资源可发电 7000 至 10000 兆瓦。目前肯尼亚境内 63 个石油区块已有 46 个签署了勘探协议，23 家跨国能源企业正在进行大规模陆地和海上石油勘探活动。

## （2）基础设施

### ①陆运

公路：截至 2020 年 6 月，肯尼亚等级公路的长度为 16.2 万公里，其中沥青路面 2.26 万公里，砂石或土路 13.88 万公里。肯尼亚与周边国家互联互通的公路主要有：A1 公路，坦桑尼亚-肯尼亚-南苏丹；A2 公路，肯尼亚-埃塞俄比亚；A3 公路，肯尼亚-索马里；A23 公路，肯尼亚-坦桑尼亚；A104 公路，坦桑尼亚-肯尼亚-乌干达等。

铁路：为改善肯尼亚裂谷铁路近年来经营状况不佳，承载能力不强的状况，2017 年 5 月底，中国交通建设集团承建的蒙巴萨至内罗毕标准轨距铁路（蒙内铁路）竣工通车，全长 485 公里，总投资 38 亿美元，成为“一带一路”倡议的重要早期成果，为肯尼亚经济社会发展和中肯合作注入了新动力。根据肯尼亚国家统计局公布的《2021 年经济调查报告》，受新冠疫情的影响，2020 年，肯尼亚铁路货物运输量下降至为 440 万吨；铁路货运收入为 105 亿先令（约合 0.99 亿美元），铁路客运人数为 80 万人次，铁路客运收入为 9 亿先令（约合 849 万美元）。

②空运：肯尼亚有 4 个国际机场、4 个国内机场和 400 多个小型或简易机场。内罗毕肯雅塔国际机是非洲最繁忙的机场之一，2020 年共接待旅客 450 万人次；2020 年肯尼亚机场接待境内旅客下降至 230 万人次。肯尼亚航空公司是国家航空公司，也是非洲主要航空公司之一，目前共经营 54 条国际航线，通达 39 个国家，在全球设有 98 个办事处。

③水运：蒙巴萨港是东中非最大的港口，也是东中非内陆国家货物进出口的主要中转港，有 21 个深水泊位、2 个大型输油码头，可停泊 2 万吨级货轮，2020 年总吞吐量达 3412 万吨。

根据肯尼亚 2030 远景规划，拟将蒙巴萨港扩建成年吞吐量 5000 万吨的地区海运中心，并新建拥有 32 个泊位、年吞吐能力为 3000 万吨的拉穆港。目前，中交集团正在建设拉穆港一期 3 个泊位。此外，肯尼亚还计划融资 1.3 亿美元新建基苏木港。目前，中交集团已与肯方签署基苏木港扩建项目的商业合同。

④电力：肯尼亚的电力供应以水电为主，其次是火力发电和地热发电。2020 年度，全国总发电量为 11467 千兆瓦，其中，来自可再生能源的发电量比例为 77%。目前农村电网覆盖率仅为 10%，全国电网覆盖率仅 30%。据相关统计，目前，约 75% 的肯尼亚人口为有电人口。肯尼亚政府将力争在 2022 年实现全民用电。

⑤通讯：肯尼亚电信公司是固定电话服务的唯一提供商，拥有约 14 万固定电话用户。肯尼亚移动通信服务业发展迅速，根据肯尼亚国家统计局公布的《2021 年经济调查报告》，全国约有 6140 万手机用户<sup>[14]</sup>。肯尼亚互联网普及率也在非洲国家中名列前茅。

### 1.2.3 支柱产业

第一产业是肯尼亚国民经济的支柱产业，2020 年农林牧渔业产值约为 24783 亿先令，占本国 GDP 的 23.04%。其中种植业比重最大，产值约为 17822 亿先令。肯尼亚产出的主要粮食作物有玉米、小麦和水稻，主要经济作物有咖啡、茶叶、剑麻、甘蔗、除虫菊精和园艺产品（花卉、蔬菜、水果）。

肯尼亚制造业在东非地区相对发达，国内日用消费品基本自给，独立以后发展较快，门类较齐全，是东非地区工业最发达的国家。2020 年，制造业产值约 8183 亿先令，约占 GDP 的 7.6%；建筑业产值约 7514 亿先令，约占 GDP 的 7.0%；交通运输业产值约 11646 亿先令，约占 GDP 的 10.8%；批发零售业产值约 8689 亿先令，约占 GDP 的 8.1%；金融保险业产值约 6768 亿先令，约占 GDP 的 6.5%；房地产业产值约 9960 亿先令，约占 GDP 的 9.3%；信息和通讯业产值约 2727 亿先令，约占 GDP 的 2.5%<sup>[15]</sup>。

<sup>[14]</sup> 数据来源：肯尼亚国家统计局《2021 年经济调查报告》

<sup>[15]</sup> 数据来源：肯尼亚国家统计局《2021 年经济调查报告》

肯尼亚旅游业较发达，是国家支柱产业之一。但受新冠肺炎疫情影响，2020年度该国全年旅游业收入为818亿先令，比2019年度减少了50%。有约310万个工作岗位受到影响，包括酒店、酒吧和餐馆、旅行社、航空公司以及相关供应商和服务商。

#### 1.2.4 投资政策

##### (1) 投资门槛

肯尼亚投资部门主要有肯尼亚投资促进局、肯尼亚国家投资委员会和肯尼亚竞争管理局。肯尼亚鼓励投资的相关法律为《外国投资保护法》。该法制定于1964年，经过多次修订。鼓励投资的领域有：农牧渔业、旅游业、基础设施、交通运输业、信息与通讯技术业、能源、水资源与卫生服务、制造业、服务与培训业、金融业等。

外国资本在肯尼亚开展投资活动需遵守的限制规定主要有：

《投资促进法》规定外国投资者在肯尼亚投资必须获肯尼亚投资促进局批准，最低投资额为10万美元，所投资项目必须合法且对肯尼亚有益；新《竞争法2010》于2011年7月1日起实施，规范企业兼并和收购行为，防止不正当集中和滥用垄断地位；对于保险公司、电信公司和在内罗毕交易所上市的公司，外国企业持股总额分别不得超过66.7%、70%和75%；2015年7月，肯尼亚财政部长宣布废除外资对本地公司所有权的限制，以吸引外资，即除战略性行业外，外资可以100%拥有肯尼亚当地上市公司股份，此前该比例为75%。但肯尼亚并未明确哪些行业属于战略性行业<sup>[16]</sup>。

##### (2) 投资吸引力

肯尼亚政府为鼓励投资，对部分行业制定了一系列优惠政策，如投资补贴、折旧、亏损结转、关税减免等，具体包括：①投资补贴：在全国范围内对制造业和酒店业以及保税工厂和出口加工区企业给予100%的补贴。将与生产有关的基础设施和环保投入也计入投资并享受补贴。②允许资产按账面价值进行折旧。建筑折旧采用直线折旧法，其中工业建筑折旧率为2.5%，旅店4%；机器采用固

<sup>[16]</sup> 资料来源：肯尼亚国家统计局《2021年经济调查报告》



定折旧法，拖拉机、联合收割机及陆地移动设备折旧率为 37.5%，其他自助交通工具（包括飞机）25%，其他所有机器（包括船只）12.5%，计算机和其他办公设备 30%。③商业企业的亏损可结转到下一年度，直至盈利。④对旅游酒店的投资可申请免关税和增值税；资本货物、工厂设备和机器免征关税；外国投资者自用的车辆、计算机免征关税；在内罗毕股票交易所上市的企业所得税率为 25%；用于加工复出口的原材料及用于生产出口产品的原材料，免征关税。

在地区鼓励政策方面，为鼓励加工企业进入国际市场，肯尼亚政府实施保税计划以吸引国内外投资者。从事该计划的企业可在内罗毕、蒙巴萨、基苏木、埃多、纳库鲁、尼亚里和塞卡或在这些城市的周边地区开办保税工厂。保税工厂进口工厂机器、机械设备、原材料和其他物资免征关税和增值税；工厂机器、设备和建筑享受 100% 投资补贴。此外，肯尼亚还设立了加工区（Export Processing Zone, EPZ）、经济特区（Special Economic Zones, SEZ）、自由贸易区（Free Trade Zone, FTZ）等，为企业提供具有吸引力的投资机会。

1990 年，肯尼亚政府提出了“出口加工区计划”，并通过《出口加工区法案》。肯尼亚出口加工区为出口型企业提供具有吸引力的投资机会，出口加工区管理局（Export Processing Zone Authority, EPZA）是出口加工区的管理和投资促进机构。截至 2020 年，肯尼亚先后建立了 76 个出口加工区。据《2021 年经济调查报告》，肯尼亚出口加工区的企业 2020 年销售额达到 7.6 亿美元，其中国内销售额约为 5.7 亿美元<sup>[17]</sup>。

在出口加工区内投资的企业可享受的主要政策优惠包括：

①用于建筑和购置机械设备的创业资本支出，100%投资减让（即在应纳税额中，扣除此项投资金额），期限为 20 年；

②前 10 年，免征企业所得税；10 年后，按 25% 的税率征收；前 10 年，利润汇回不征收预提所得税；

<sup>[17]</sup> 资料来源：肯尼亚国家统计局《2021 年经济调查报告》

③100%的投资补贴；免征印花税；关税返还：超过7万美元的资本支出所付的关税可以从应缴纳的企业所得税中抵扣；

资本商品和基础原材料为零税率，对用于生产出口产品的原材料免征关税和增值税等。

2015年9月，肯尼亚批准了《经济特区法案》（The Special Economic Zones Act），并于12月正式实施。该法案对经济特区的开发管理模式和特区内主体的权利和义务做了规定，并确定了经济特区内企业享有的优惠政策，其中包括免除增值税、20年内减免企业所得税等。肯尼亚政府已批准在蒙巴萨建立自由贸易区，占地2000平方公里。自贸区内将实行一系列关税和贸易优惠政策，为货物转口等提供便利。除蒙巴萨外，肯尼亚政府还将在西部城市基苏木和东部沿海的拉穆建立自由贸易区，各占地700平方公里。

### （3）投资退出政策

肯尼亚不实行外汇管制。在提供相关凭证和证明材料后，肯尼亚居民和非居民即可自由地开展以外汇作为支付手段的商品或服务（包括经常项目和资本项目）买卖活动，向特许银行申请获得外汇融资便利，任何公司和个人无需申请便可在商业银行开设外汇账户。外资利润汇出自由，外籍人员外汇收入在缴纳个人所得税后可全部汇出，每笔汇款最低手续费1500先令。肯尼亚对出入境人员携带外汇金额没有限制，但超过5000美元的需在海关登记。在经济特区投资企业同样不受外汇管制，其所有资本和利润均可汇回本国<sup>[18]</sup>。

## 1.2.5 经贸合作

### （1）参与地区性经贸合作

肯尼亚是世界贸易组织的创始成员国。肯尼亚也是东南非共同市场、东非共同体和非洲大陆自由贸易区的重要成员国。成员国之间在贸易、金融、交通运输、工农业、能源和法律等领域互有合作，进出口享受优惠关税税率。肯尼亚还与国际货币基金组织建立了良好关系，是其受控国。

<sup>[18]</sup> 资料来源：肯尼亚国家统计局《2021年经济调查报告》

## （2）与中国的经贸合作

中肯两国于 1963 年 12 月 14 日建交，签署的协定有《经济技术合作协定》《贸易协定》和《投资保护协定》，建立了双边经贸混委会机制。自 2013 年，习近平主席和肯雅塔总统共同决定建立中肯全面合作伙伴关系以来，中国已成为肯尼亚第一大贸易伙伴、第一大工程承包商来源国、第一大贷款提供国及增长最快的海外游客来源国。2018 年 9 月，习近平主席与来华出席中非合作论坛北京峰会的肯雅塔总统举行会谈，就推动中肯关系发展达成重要共识。2019 年 4 月，肯雅塔总统来华出席第二届“一带一路”国际合作高峰论坛，习近平主席在人民大会堂会见肯雅塔总统。肯雅塔总统表示中国“一带一路”倡议推动世界各国建立更加紧密的贸易联系和伙伴关系，受到国际社会广泛认可，带动了非洲国家互联互通和工业化进程。肯尼亚愿意同中国深化基础设施建设等合作，使“一带一路”向非洲中西部延伸。根据中国商务部数据显示，2019 年，中肯双边贸易额达 51.7 亿美元，同比下降 3.7%，其中中国向肯尼亚出口 49.9 亿美元，同比下降 3.9%，中国从肯尼亚进口 1.8 亿美元，同比增长 3.0%<sup>[19]</sup>。根据肯尼亚国家统计局数据显示，中国已连续多年为其第一大贸易伙伴。近年来，中国对肯尼亚主要出口商品类别包括：电机、电气、音像设备及其零附件、非针织服装、锅炉机械、针织服装、钢铁制品等。中国从肯尼亚主要进口：矿砂、矿渣及矿灰、生皮及皮革、其他植物纤维、咖啡、茶及调味香料等<sup>[20]</sup>。

根据中国商务部统计，截至 2019 年末，中国对肯尼亚直接投资存量 16.24 亿美元，多集中在建筑、房地产等领域<sup>[21]</sup>。2019 年中国企业在肯尼亚新签工程承包合同额 13.8 亿美元，完成营业额 41.7 亿美元。

<sup>[19]</sup> 数据来源：中华人民共和国商务部，  
<http://xyf.mofcom.gov.cn/article/tj/hz/201903/20190302839353.shtml>

<sup>[20]</sup> 数据来源：中华人民共和国商务部，  
<http://xyf.mofcom.gov.cn/article/tj/hz/201903/20190302839353.shtml>

<sup>[21]</sup> 资料来源：中华人民共和国驻肯尼亚共和国大使馆经济商务处，  
<http://ke.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201804/20180402738195.shtml>

## 1.2.6 投资注意事项

### (1) 政治稳定性

中国外交部曾在 2017 年肯尼亚大选前提示中国公民谨慎赴肯，防范大选前后的政治冲突带来的意外事件。目前，肯雅塔总统与反对派首领奥廷加握手言和增加了政治稳定性，肯尼亚国内局势较为稳定。

### (2) 社会治安

近年来，肯尼亚社会治安状况不佳，安全风险有所上升。中国驻肯尼亚大使馆提醒在肯中资企业注意防范安全风险，避免前往人员聚集地区，特别是肯尼亚与索马里边境地区企业、项目人员应提高警惕，加强防范，保障人员财产安全。

### (3) 外国人政策

肯尼亚的主要投资法律《外资保护法》《贸易许可法》和《投资促进法》等可以作为外商投资参考法律。因肯尼亚属英美法系国家，采用法律时以英国法律为首选，建议中国企业和公民在合同中应事先约定双方发生纠纷时适用的法律。

目前，中国已与肯尼亚签订避免双重征税协定，但尚未生效，因此中国居民赴肯尼亚投资仍应遵循肯尼亚国内税法相关规定。

### (4) 劳动力制约因素

肯尼亚政府限制非技术性劳务人员进入肯尼亚工作，并实行严格的工作许可制度，在肯尼亚工作的外国人必须事先取得工作许可证。肯尼亚政府允许投资者在高管职位或需特殊技能但无合适本国雇员的领域雇用外籍职员，但一旦这些岗位可以从当地劳动力市场获得满足，外籍职员的工作许可证在到期后将不再续签。

肯尼亚对外籍劳务并无配额限制，但受国内劳动力资源比较丰富、失业率较高和贫困人口较多等影响，近年来国内对外籍劳务挤占当地就业市场颇有怨言，移民部已重设工作签证种类，上调各项签证收费、手续费和注册费等。

(5) 外汇风险

2012 年至 2020 年间，美元兑换先令汇率持续走高，时而波动较大，企业应注意防范汇率风险。

肯尼亚没有外汇管制，在提供相关凭证和证明材料后，肯尼亚居民和非居民均可自由地开展以外汇作为支付手段的商品或服务买卖活动。

(6) 影响投资的其他风险

肯尼亚部分地区有疟疾、霍乱等传染疾病。中国驻肯尼亚大使馆提醒在肯尼亚的中国公民注意卫生与安全，避免到疫区出差或旅行，使用消毒水清洗卫生工具。

## 第二章 肯尼亚税收制度简介

### 2.1 概览

#### 2.1.1 税制综述

肯尼亚税制较为复杂，主要实行属地税制和属人税制，以属地税制为主，对所得税实行属人税制。肯尼亚境内企业的跨境经营所得、肯尼亚公民的海外工作收入以及外国银行使用来源于肯尼亚境内的收益进行海外投资或贸易所得，都应向肯尼亚当局纳税。肯尼亚税收体系包括各税种征收及豁免、零税率、税收优惠、退税等。

肯尼亚的主要税种包括所得税、增值税、关税和消费税。肯尼亚税务局是该国税收的征收、管理、监督部门。肯尼亚所有针对收入的税款都由中央政府收取，所以肯尼亚各郡政府不再对收入征税。但是，肯尼亚各郡的政府有权在当地征收财产和娱乐税。

表1 肯尼亚主要税种及税率表

税种	计税依据	一般税率
企业所得税	应税所得减去税法规定的可扣除项	30%/37.5%
个人所得税	应税收入总额减去税法规定的可扣除项	10%-30%
增值税	销售应税商品、提供应税服务的销售额或进口应税商品的海关价值	16%
关税	进口货物的完税价格	比例税率为0%-25%
消费税	生产或进口到肯尼亚的应税货物的价值	具体取决于特定商品的种类及其体积或重量
印花税	应税合同金额或证照数量	比例税率为0%-4%

## 2.1.2 税收法律体系

### (1) 法律体系

肯尼亚法律体系由肯尼亚本土成文法、肯尼亚普通法、英国普通法构成，并沿袭了少量当地部落法和伊斯兰法。肯尼亚司法系统由最高法院、上诉法院、高等法院以及由议会设立的地方法院、伊斯兰法院等不同层级的法院组成。肯尼亚的主要经贸法律有《贸易许可法》《东非海关管理法》《关税与货物税法》《金融法》《进出口和基本供给法》《银行法》《保险法》《出口加工区法》《标准法》《公共健康法》《食品、药物和化学品法》《制药和毒物法》《矿产法》《未加工贵金属贸易法》《植物保护法》《有害杂草控制法》《农产品（出口）法》《农业法》《危险药品法》《渔业法》等。政府采购方面的相关法律有《地方政府法》《政府合同法》《政府采购和安置法草案》等。其他与贸易相关的法律法规还有《工业产权法》《版权法》《商标法》《植物种籽品种法》等。主要税收法律包括《所得税法案》《增值税法案》《消费税法案》《税收程序法案》等。

### (2) 税法实施

肯尼亚宪法保护投资者的财产权，禁止政府未经补偿而征收财产和投资，肯尼亚投资促进法也有类似规定。肯尼亚尚无不合理征收外国投资者税款的历史。

在民商事法律领域，尽管肯尼亚沿袭了较多英国法中普通法和衡法的原理和原则，但肯尼亚法院多次确认英国判例无法在肯尼亚直接适用，只是在案情相同时有借鉴作用。根据肯尼亚法院的解释，级别越高的英国法院做出的判例对肯尼亚的审判越具有说服力。

## 2.1.3 近三年重大税制变化

肯尼亚政府将收入和税务政策的改革重点放在实现 2019 至 2020 财年收入大幅增长这一目标上。为实现这一目标，肯尼亚政府对于税收政策和收入管理的改革主要体现在更加深入地执行税收

现代化和收入管理改革，包括高科技的运用、提升纳税人的教育程度和纳税意识、对非正式部门实行简化税制等方面。

近三年，肯尼亚政府为纳税人提供了一系列税收优惠政策，包括降低税率和增加税前抵扣项目等。同时，肯尼亚政府也对现有税法体系进行了修订，如对数字经济征税等，以进一步适应国际发展的趋势。

根据肯尼亚《2018年财务法案》（Finance Act, 2018），2019年1月1日起，为了降低肯尼亚企业的制造成本，除正常的电费支出外，肯尼亚政府还允许生产者额外申报30%的电费进行税前抵扣，相关法律规定由肯尼亚能源部制定。

肯尼亚《2019年财务法案》（Finance Act, 2019）于2019年11月7日获总统批准通过，该法案对于肯尼亚的部分税法进行了修订。其中，该法案针对部分收入减免了企业所得税，如塑料回收公司、部分上市债券产生的相关利息收入、房地产投资信托基金的标的公司、国家住房发展基金的收入等。该法案对增值税免税的范围进行了进一步补充，并且将预提增值税税率从6%下调为2%，更多详细信息可参考2.4.2小节。该法案草案中，建议将资本利得税税率从5%提高至12.5%，但通过的法案中维持了资本利得税5%的税率，以减轻财产转让交易的税负。此外，《2019年财务法案》重新引入了小规模纳税人流转税，该税种在《2018年财务法案》中被废止，更多详细信息可参考2.8.3小节。

另外，《2019年财务法案》对于新兴的数字经济收入进行了规定，将其收入包括在征税范围之内。这一规定适应了科技发展的要求，进一步完善了肯尼亚现有的税法框架。

《2020年财务法案》（Finance Act, 2020）引入了1%的最低企业所得税税率，更多详细信息可参考2.2.2.3小节。

#### 2.1.4 新冠肺炎疫情后税收政策变化

受新冠（COVID-19）疫情影响，肯尼亚政府出台了一系列针对企业所得税、增值税、个人所得税的优惠政策。

- （1）政府决定将企业所得税率从30%降至25%；



(2) 年营业额低于100万先令的中小微型企业免征增值税，但仍需申报并提交企业所得税纳税申报表；

(3) 自2020年4月1日起，增值税税率从16%降至14%，自2021年1月1日起，增值税税率从14%恢复至16%；

(4) 针对个人的税收优惠：

①为低收入者(即每月总收入不超过24,000先令(约合226美元)的人士)提供100%的税收减免；

②将个人所得税最高税率及PAYE(Pay-As-You-Earn)最高级距税率从30%降至25%。

## 2.2 企业所得税

肯尼亚企业所得税是对所有法人实体在肯尼亚境内发生或来源于肯尼亚境内的收入征收的一种所得税。

近年来，肯尼亚通过颁布《财务法案》对企业所得税修订的主要内容包括：

(1) 经济特区企业实行所得税优惠税率；

(2) 经济特区企业、开发商和经营者向非居民纳税人支付的股息免征预提所得税；

(3) 经济特区企业、开发商和经营者向非居民纳税人支付的管理费、专业费用、培训费和特许权使用费以及利息，均可按5%的优惠税率缴纳预提所得税；

(4) 2019年1月1日起，肯尼亚政府允许生产者除正常的电费支出外，可额外申报30%进行税前抵扣；

(5) 对数字市场收入进行征税；

(6) 对塑料回收公司、部分上市债券产生的相关利息收入、房地产投资信托基金的标的公司、国家住房发展基金的收入免税等。

### 2.2.1 居民企业

#### 2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

在肯尼亚注册成立的公司被视为肯尼亚的税收居民。在肯尼亚

境外注册的公司，如果在某个纳税年度内，其管理和控制权是在肯尼亚境内行使，则该公司也将被视为肯尼亚税收居民。此外，一家公司也可能根据国家财政部内阁大臣的法律声明，被宣布成为肯尼亚税收居民。

### 2.2.1.2 征收范围

肯尼亚居民企业需就其来源于全球的收入，包括在肯尼亚境内和境外开展生产经营活动取得的收入，在肯尼亚缴纳企业所得税。

### 2.2.1.3 税率

肯尼亚的居民企业（包括外国母公司设在肯尼亚的子公司）适用的企业所得税税率为 30%。

《2020 年财务法案》（Finance Act, 2020）引入了 1% 的最低企业所得税税率，该税率是针对那些因开展生产经营活动获得收入但应纳税额低于其总营业额 1% 的纳税人。最低税的缴纳税款时间与当前纳税义务缴纳税款时间保持一致（即分别在公司每个财政年度的第四个、第六个、第九个和第十二个月的第 20 天支付）。但最低税率不适用于任何免税收入、提供劳务收入、住宅租金收入、资本利得、进行采矿或开采上游石油和天然气取得的收入、营业税纳税人、从事保险业务和任何零售价格由政府规定的业务。

但在 2021 年 4 月 19 日，肯尼亚高等法院发布了一项临时命令，暂停实施企业所得税最低税政策的执行，直到该政策举行听证并通过最终审理。如果肯尼亚税务局胜诉，将重新执行最低税率政策。

肯尼亚居民企业满足一定条件，还可享受特殊优惠税率，具体请参见 2.2.1.4 税收优惠小节。

### 2.2.1.4 税收优惠

（1）受新冠（COVID-19）疫情影响，肯尼亚政府决定将企业所得税率从 30% 降至 25%。

（2）肯尼亚给予不同类型的企业以下免税或优惠税率政策：

表2 肯尼亚居民企业企业所得税优惠税率表（部分）

企业类型		税率
位于肯尼亚出口加工区（EPZ）的出口企业	前10年	0%
	11-20年	25%
	20年之后	30%
	特定的投资/信托计划	免税（需满足一定条件）
新上市企业	流通股份超过20%的企业：上市后的前3年	27%
	流通股份超过30%的企业：上市后的前5年	25%
	流通股份超过40%的企业：上市后的前5年	20%
	证券交易所上市公司	25%（前5年）
本地汽车组装企业	前5年	10%
	第6年至第10年（需满足一定条件）	15%

根据肯尼亚《2019年财务法案》，其他特定行业享受企业所得税减免的情况包括：

①塑料回收企业

塑料回收企业在开始运营的前5年，将减按15%的税率缴纳企业所得税。

②房地产投资信托基金

房地产投资信托基金的被投资公司，所获得的相关收入不纳入企业所得税征税范围。

③国家住房发展基金

国家住房发展基金获得的相关收入享受企业所得税免税。

④绿色上市债券

发行期三年以上、因筹建基础工程而发行的上市债券、票据或类似证券的利息收入，享受企业所得税免税。其中，该证券必须符合

合《绿色债券标准及准则》（Green Bond Standards and Guidelines）所规定的条件。

（3）经济特区的企业、开发商和经营者可享受以下额外的税收优惠：

根据肯尼亚《2017年财务法案》，从2018年1月1日起，按照经济特区法案成立的公司可在运营的前10年享受10%的企业所得税优惠税率，第11至20年可享受15%的企业所得税优惠税率。经济特区企业、开发商和经营者向肯尼亚境内或境外市场销售其产品，均可适用此优惠税率（前10年为10%，第11至20年为15%）。经济特区企业、开发商和经营者向非居民纳税人支付的股息免征预提所得税。

经济特区企业、开发商和经营者向非居民纳税人支付的管理费、专业费用、培训费和特许权使用费可按5%的优惠税率（原20%）缴纳预提所得税。

经济特区企业、开发商和经营者向非居民纳税人支付的利息，可按5%的优惠税率（原15%）缴纳预提所得税。

经济特区企业的房屋建筑物和机器设备类的资本化支出可按100%在所得税前扣除。值得注意的是，100%的税前扣除政策是给予经济特区企业的，而不是给予经济特区开发商的。

在内罗毕和蒙巴萨郡以外的经济特区企业的房屋建筑物和机器设备类的资本化支出可按150%在企业所得税税前扣除。

#### （4）其他税收优惠

企业在内罗毕、蒙巴萨或基苏木市区外，超过2亿先令的投资，符合条件的可以在企业所得税税前按150%加计扣除。其他符合条件的投资可以在资产投入使用的当年按100%扣除。

### 2.2.1.5 应纳税所得额

#### （1）收入范围

年度总收入包括所有类型的收入，即销售货物、承揽工程和提供服务取得的总收入，还包括但不限于以下类型的收入：

### ①股息、红利所得

来源于肯尼亚的股息红利所得都将被视为企业的应税收入，除非该企业是肯尼亚居民企业，且其持有支付股息红利企业 12.5%或更多的带表决权的股份（直接控制）。对于持股（拥有表决权的股份）比例低于 12.5%的居民纳税人，仅需要就其取得的来源于肯尼亚的股息红利缴纳 5%的预提所得税。支付给非居民和任何海外控股公司的股息红利都需要缴纳 10%的预提所得税。

### ②利息收入

利息收入通常被视为应税收入，特殊情况下对利息收入免征企业所得税的除外。

### ③特许权使用费收入

特许权使用费收入应缴纳 30%的企业所得税。特许权使用费收入可能会产生预提所得税，企业所缴纳的预提所得税可用于抵扣因特许权使用费收入而产生的企业所得税。

### ④租金收入

租金收入是指将财产租赁给他人使用或居所取得收入。

### ⑤境外收入

在肯尼亚以外地区开展经营活动的居民企业，还应就其境外收入缴纳企业所得税。

## （2）免税收入

免税收入主要包括以下项目：

### ①特定股息

企业向拥有其 12.5%或以上股份的居民企业分配的股息免税。已登记的风险投资公司支付的股息免税。自 2018 年 1 月 1 日起，经济特区企业、开发商和经营者向非居民纳税人支付的股息免税。

### ②利息

肯尼亚邮局储蓄银行储蓄账户获得的利息以及政府储税券的利息免税。根据《银行法》设立的存款保护基金（Deposit Protection Fund）取得的利息免税。来源于持有期限超过 3 年及以上，用于为基础设施和其他社会服务筹集资金的上市债券、票据

或类似证券的利息免税。符合《绿色债券标准及准则》所规定的条件，发行期三年以上、因筹建基础工程而发行的上市债券、票据或类似证券的利息收入免税。

③公益组织收入

专为解决贫困或促进宗教和教育事业而设立的机构、团体或不可撤销的信托机构的收入免税。

④证券交易收益

持牌证券经销商在肯尼亚证券交易所交易持有期限不超过 24 个月的证券所产生的收入免税。

⑤单位信托、集合投资计划和房地产投资信托

自雇主设立的单位信托或集合投资计划取得的收入免征所得税。该投资计划每月从雇员的应税收入中提取部分金额并主要投资于在肯尼亚证券交易所发行的股票。

自房地产投资信托基金取得的收入免税。根据肯尼亚《2019 年财务法案》，房地产投资信托基金的被投资公司所取得的相关收入也不纳入企业所得税征税范围。

⑥其他

各类国有参股公司、合作社团、业余体育协会、农业社团、地方政府、准备金与年金基金、战争伤残抚恤金、军队报酬、国外技术援助报酬、外国政府的教育赠款等免税。

(3) 税前扣除

肯尼亚企业所得税税前扣除的基本原则是，除另有规定外，所有专用于产生应税收入的支出都可以在所得税前扣除。具体包括以下项目：

①折旧和减值

通常情况下，会计折旧和减值不允许在企业所得税税前扣除。但是，部分商业用途资产，包括生产用的建筑物和机器、工业建筑和酒店、机器设备、农用设备和矿产设备等，可以按直线法以不同比率计算扣除额，具体比率请见下表：

表3 肯尼亚企业所得税税前扣除项目及比率一览表

扣除项目	扣除比率	
投资额扣除		
符合条件的、超过2亿先令的投资（位于内罗毕、蒙巴萨岛或基苏木市区外）	150%	
其他符合条件的投资	100%	
工业建筑扣除		
经认证的、用于教育的建筑（直线法）	50%	
符合条件的、租赁居住用或商业用建筑（直线法）	25%	
其他符合条件的建筑，如酒店等（直线法）	1%	
损耗扣除		
机械设备（余额递减法）	1级	37.5%
	2级	30%
	3级	25%
	4级	12.5%
电子通讯设备（直线法）	20%	
其他扣除		
电脑软件（直线法）	20%	
特许经营安排下的资本化支出	在特许经营权期限内平均分摊	
开采特殊矿物	第1年：40%	
	第2至7年：10%	
农用机械（直线法）	100%	

## ②开办费

满足条件的开办费可以税前扣除。

## ③利息费用

借款用于商业目的利息费用可以扣除。若非居民个人单独控制一家公司，或与其他不超过四人共同控制一家公司，则适用利息限制或“资本弱化”规则。此外，经内阁秘书批准，参与经济适用房计划的公司的利息费用可税前扣除。

## ④坏账损失

借款在明显无法收回的当年可以扣除，但需满足相关具体条件。

#### ⑤公益性捐赠

对符合资质的公益性机构和部分公共事业的捐赠，满足特定条件时，可以在税前扣除。

《2017年财务法案》规定，自2017年4月3日起，纳税人对总统宣布认定的国家灾难，通过以下指定机构捐款的金额，可以在税前扣除：

- A. 肯尼亚红十字会；
- B. 各郡政府机关；
- C. 其他任何总统宣布认定的国家灾难灾后管理工作的机构。

#### ⑥境外收入已缴纳的税款

企业境外经营收入已缴纳的税款，除境外该国与肯尼亚有适用的双边税收协定允许抵免外，在计算肯尼亚企业所得税时一律不允许抵免。但是，境外已缴税款可以作为企业的成本费用在企业所得税税前扣除。

#### （4）亏损弥补

企业发生的经营净亏损，准予往以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最长不得超过10年（从亏损发生当年起算）；除石油企业可以无限期向以前年度结转亏损外，其他企业的经营亏损均不得向以前年度结转。

#### （5）特殊事项的处理

不允许扣除的项目包括：

- ①已缴纳的企业所得税或类似性质的税款，包括收入补偿税；
- ②取得商誉的成本和商誉的摊销不可税前扣除；
- ③罚款；

一般来说，罚款是不可税前扣除的，因为它们不属于为取得应税收入而产生的费用。

#### ④向外国分支机构付款。

外国公司在肯尼亚的分支机构，包括其设立在肯尼亚的子公司、分公司或构成的常设机构（Permanent Establishment），均需要遵循基于经济合作与发展组织（Organization for Economic



Cooperation and Development，以下简称“经合组织”或“OECD”）原则的转让定价规则。此外，在肯尼亚构成常设机构的非居民企业，在肯尼亚境外发生的费用，有企业所得税税前扣除的限制。根据《双重税收协定》，非居民企业在肯尼亚的常设机构向其境外总部支付的管理费、利息及特许权使用费可在企业所得税税前扣除。但根据《2019年财务法案》，以上支付的款项需按非居民企业税率缴纳预提所得税。

### 2.2.1.6 应纳税额

#### （1）计算方法

应纳税额 = 应纳税所得额 × 税率

#### （2）列举案例

例如，某肯尼亚企业当前纳税年度应纳税所得额为100万先令，适用税率为30%，则应纳税额等于100万乘以税率30%，即30万先令。

### 2.2.1.7 合并纳税

在肯尼亚，企业集团中的每个实体都应单独申报纳税，暂无合并纳税的相关规定。

### 2.2.1.8 其他

存货应按成本和可变现净值孰低计价，生物资产除外（由专门人员核定）。

肯尼亚对居民企业和非居民企业都征收预提所得税，更多预提所得税相关的信息请参见2.2.2.7预提所得税小节。

《2019年财务法案》对数字经济征税进行了规定，数字经济市场产生的收入将被包括在征税范围之内。该法案将“数字经济市场”定义为，通过电子手段使商品和服务的买卖双方直接互动的平台。肯尼亚数字市场目前还没有实体存在，但此前肯尼亚已有规定对数字市场的收入征税。

相关数字经济征税的具体实施机制将由内阁秘书进行发布。

《2020年财务法案》（Finance Act, 2020）规定对数字市场的收入按1.5%的税率征税，纳税人需基于提供服务的总交易价值纳税，并在实际付款时缴纳相应税款。数字市场的所有人或专员指定的代理有责任承担纳税义务。

2020年12月，国家财政部发布了数字服务税法规，将数字服务税的适用范围进一步扩大，具体包括以下内容：

- （1）可下载的数码内容，例如移动应用程序；
- （2）包括流媒体电视节目、音乐或播客在内的服务；
- （3）将肯尼亚的用户数据以出售、授权或以任何其他形式取得货币收入的服务；
- （4）提供数码市场服务；
- （5）订阅媒体包括新闻；
- （6）电子数据管理包括网站托管和云存储服务；
- （7）电子预订或票务服务；
- （8）提供搜索引擎服务；
- （9）在线远程培训或电子学习服务；
- （10）通过数字市场提供的任何其他服务。

## 2.2.2 非居民企业

### 2.2.2.1 概述

从税收的角度讲，一家企业如果是按照外国法律注册成立的，且其管理活动和控制权都不在肯尼亚境内，那么该企业将被视作肯尼亚的非居民企业。

非居民企业在肯尼亚通过固定场所（包括管理场所、分支机构、办事处、工厂、车间、矿场、油气井、采石场等自然资源开采地等）开展经营活动将构成常设机构，超过6个月的建筑工地和建筑安装、装配工程也会被视为构成常设机构。根据肯尼亚税法，常设机构的定义还包括经常代表他人订立合同的独立代理人。

值得注意的是，常设机构的定义和范围在税收协定中可能会被修改。

### 2.2.2.2 所得来源地的判定标准

非居民企业仅对其发生在肯尼亚境内或来源于肯尼亚的所得负有纳税义务。具体包括：营业收入（销售商品、提供服务等）以及股息红利、特许权使用费、利息收入、资本收益等收入。对营业收入的一般判定规则是，非居民企业在肯尼亚境内取得的所有营业收入都应当在肯尼亚征税。根据《所得税法案》，在肯尼亚从事制造业、采矿业和农业的非居民企业，若其产品肯尼亚境外销售或交付，其销售收入也将被视为来源于肯尼亚。非居民企业通过其常设机构取得的股息、利息、特许权使用费和租金收入应在肯尼亚纳税。非居民企业从其位于肯尼亚的资产取得的资本利得，应当缴纳资本利得税。

### 2.2.2.3 税率

外国企业设立在肯尼亚的分公司和常设机构的营业收入，适用的企业所得税税率为 37.5%。非居民企业部分来源于肯尼亚境内的收入可享受优惠税率：

表4 非居民企业企业所得税优惠税率表

非居民企业来源于肯尼亚境内的收入类型	企业所得税税率
信息通讯和传输	5%
船舶、飞机租赁收入或运营收入	2.5%
滞期费	2.5%
塑料回收企业	15%（前5年）

非居民企业取得的来源于肯尼亚的股息红利、特许权使用费、利息收入、资本利得等收入对应的预提所得税税率请参考 2.2.2.7 预提所得税小节。

### 2.2.2.4 征收范围

非居民企业需要对其通过在肯尼亚构成的常设机构取得的营业收入缴纳企业所得税。

### 2.2.2.5 应纳税所得额

非居民企业来源于肯尼亚的生产经营所得对应的应纳税所得额的计算请参考居民企业。

非居民企业取得的来源于肯尼亚的股息红利、特许权使用费、利息收入、资本收益等收入对应的应纳税所得额，请参考 2.2.2.7 预提所得税小节。

此外，非居民企业相关的一些特殊规定如下：

收入来源于肯尼亚，但在肯尼亚无常设机构的非居民纳税人发生的支出税前不可扣除。

此外，在肯尼亚构成常设机构的非居民企业，发生在肯尼亚境外的费用扣除也有一定的限制。非居民企业向海外总部支付特许权使用费、利息和管理费等，不可作为成本在税前扣除。

### 2.2.2.6 应纳税额

非居民企业来源于肯尼亚的营业收入对应的应纳税额的计算请参考居民企业。

非居民企业取得的来源于肯尼亚的股息红利、特许权使用费、利息收入、资本利得等收入对应的应纳税额，请参考 2.2.2.7 预提所得税小节。

### 2.2.2.7 预提所得税

肯尼亚对居民企业和非居民企业都征收预提所得税，税率在（3%-30%）范围内。

表5 肯尼亚预提所得税税率一览表

税目		居民企业及在肯尼亚构成常设机构的非居民企业预提所得税税率	在肯尼亚不构成常设机构的非居民企业预提所得税税率
股息	母公司持有子公司12.5%以上的投票权	免税	10%
	母公司持有子公司不超过12.5%的投票权	5%	10%
利息	无记名票据	25%	25%

	无记名国债 (持有期长于2年)	15%	15%
	无记名债券 (持有期长于10年)	10%	-
	其他类的利息	15%	15%
符合条件的利息	住房贷款利息	10%	-
	无记名票据	20%	-
	其他类的利息	15%	-
特许权使用费		5%	20%
博彩活动所获奖金 <sup>(1)</sup>		根据不同的种类 有所不同	根据不同的种类 有所不同
管理费或专业技术费		5%	20%
咨询费-东非共同体成员国		5%	15%
培训费(包含杂项费用)		5%	20%
出租不动产		-	30%
出租非不动产		-	15%
退休金/退休年金		有差异 <sup>(2)</sup>	5%
合同费用		3%	20%
转让不动产或转让石油与采矿类企业的股权		10%	20%

备注:

1) 《2017年财务法案》提高了赌博税、彩票税及博彩税的税率,新的税率从2018年1月1日起执行。更多信息请参见2.8其他税(费)小节。

2) 视退休金/退休年金的收入而定。

《2017年财务法案》特别给予经济特区内的企业、开发商和经营者预提所得税方面的税收优惠:

(1) 向非居民支付的股息红利免税;

(2) 向非居民支付的管理费、专业技术费、培训费和特许权使用费适用5%的预提所得税税率;

(3) 向非居民支付的利息适用5%的预提所得税。

《2018年财务法案》及《2019年财务法案》对保险费的预提所得税进行了相关规定,保险费的预提所得税税率为5%,飞机保险免征预提所得税。再保险费,包括支付给非居民再保险企业的再保险费,也应缴纳5%的预提所得税。

此外，天然气石油行业的非居民企业也可享受预提所得税优惠税率。下表列举了石油及天然气行业非居民企业的预提所得税税率：

表6 肯尼亚石油及天然气行业非居民企业预提所得税税率表

收入类型	非居民企业（石油及天然气行业）预提所得税税率
股息	10%
利息	15%
自然资源收入	20%
管理费或专业技术费	12.5%

如果两国签订有税收协定且已生效，则非居民企业可能适用更低的协定税率。如果协定税率高于非协定税率，则适用二者中的较低税率。

截至2019年9月23日，肯尼亚已经和下表中列示的国家签订了避免双重征税协定，具体税率请见下表：

表7 税收协定下肯尼亚预提所得税税率表

利润接收国	预提所得税税率		
	股息红利	利息	特许权使用费、管理费或专业技术费
加拿大	15%	15%	15%
丹麦	20%	20% <sup>(1)</sup>	20%
法国	10%	12%	10% <sup>(3)</sup>
德国	15%	15%	15%
印度	10%	10%	10%
伊朗	5%	10%	10%
挪威	15%	20% <sup>(1)</sup>	20%
卡塔尔	5% <sup>(5)</sup>	10%	10%
南非	10%	10%	10% <sup>(3)</sup>
韩国	10% <sup>(4)</sup>	12%	10%
瑞典	15%	15%	20%
阿拉伯联合酋长国	5%	10%	10%
英国	15%	15% <sup>(1)</sup>	15%
赞比亚	0% <sup>(2)</sup>	0% <sup>(2)</sup>	0% <sup>(2)</sup>
中国 <sup>(6)</sup>	5%	10%	10%

备注：

- 1) 肯尼亚政府和中央银行支付的利息免税。
- 2) 如果该收入是赞比亚的应税收入，则不用在肯尼亚纳税。
- 3) 管理费和专业技术费适用普通预提所得税税率。
- 4) 如果取得收入一方持有发放股息红利一方的股份不低于25%，则适用8%的税率。
- 5) 如果受益所有人是直接或间接持有支付股息公司不足10%资本的公司（合伙企业除外），则适用10%的税率。
- 6) 签署日期为2017年9月21日，但尚未明确何时生效。

目前，正处在与肯尼亚缔结和批准协定进程中的国家有：意大利、科威特、毛里求斯、荷兰、卡塔尔、塞舌尔、新加坡和泰国等。

### 2.2.2.8 亏损弥补

非居民企业亏损弥补的规定请参考居民企业。

### 2.2.3 其他

《2019年财务法案》对非居民航运公司的税收进行了相关调整，非居民航运公司的应税收入将涵盖非居民航运公司的所有收入，包括因延迟交付货物或归还运输设备而产生的收入，均应被视为来源于肯尼亚境内的收入。其税率为收款总额的2.5%，由非居民船主在肯尼亚的代理人负责缴纳。

在法案实施之前，只有非居民航运公司拥有或租赁的船舶、飞机从肯尼亚出发（转运除外），搭载旅客、运输货物或邮件取得的收入属于应税范围。

## 2.3 个人所得税

根据肯尼亚《所得税法案》的规定，肯尼亚居民个人需就其全球就业收入，以及其他从肯尼亚境内取得或来源于肯尼亚的收入缴纳所得税。非居民个人仅需对其来源于肯尼亚的所得或从肯尼亚内取得的收入缴纳个人所得税。个人从不同来源取得的收入应当根据其来源单独计算，只有与该收入来源有关的费用可以扣除。

肯尼亚个人所得税实行累进税率，税率为10%-30%。

## 2.3.1 居民纳税人

### 2.3.1.1 判定标准

自然人纳税人符合以下条件时，会被视为肯尼亚的税收居民：

（1）该纳税人在肯尼亚拥有永久住所，并且在某纳税年度内在肯尼亚居住；

（2）该纳税人在肯尼亚没有永久住所，但在某纳税年度内，其居住在肯尼亚的时间累积达到或超过 183 天；

（3）该纳税人在肯尼亚没有永久住所，但某一纳税年度内，在肯尼亚居住过，且在上两个纳税年度里平均每年停留时间超过 122 天。

### 2.3.1.2 征收范围

肯尼亚的税收居民需要就其来源于全球的因接受雇佣或提供服务而取得的收入，以及其他从肯尼亚境内取得或来源于肯尼亚的收入缴纳个人所得税。

#### （1）应税所得

在肯尼亚，应税收入包括就业收入、营业收入、财产所得、股息和利息收入、许可或承包经营所得、农业收入、资本利得、养老金收入以及自数字经济市场取得的收入。

应税的就业收入包括雇主支付给雇员的所有款项，包括工资、薪酬、奖金还有福利。雇主为员工提供的诸如住房、车辆和其他非现金福利，如果税法没有特殊规定，则应以雇主提供这些福利发生的成本与这些福利的公允市场价值两者中较高者来确定。雇主有义务按月为员工计算、申报和代扣代缴税款。

以下是税法的一些特殊规定：

一般来讲，住房福利应以总薪酬（未包含住房福利金额）的 15% 和雇主支付的租金中的较高一方计算应税收入。如果该房产属于雇主或该租约中的金额不是公允价格，则应该参考该房产的公允租赁价格。



由雇主提供的车辆会以该车辆初始成本的 2%（该车辆为雇主所有）或规定的标准比率孰高来计算应税收入。

雇主提供给雇员的免息或低利息贷款，税负已经在附加福利税中被转移至雇主，更多信息请参见 2.8 其他税（费）小节。

由雇主承担的员工亲属的教育费用需要由雇员缴纳个人所得税，雇主未在企业所得税前扣除相关成本的除外。

如果一份雇佣合同规定薪酬是税后金额，即雇员收到的薪酬是税后净收入，则雇员计算应纳税额时应先将净收入换算成应税总收入。

## （2）免税所得

免税所得主要包括：驻外公务人员取得的外国津贴；自肯尼亚邮局储蓄银行储蓄账户取得的利息以及政府储税券的利息；65 岁及 65 岁以上个人取得的养老金；65 岁以下个人的养老金及退休金可在每年 30 万先令的额度内免税；残疾人取得的收入可在每月 15 万先令的额度内免税；自持有期限超过 3 年及以上，用于为基础设施和其他社会服务筹集资金的上市债券、票据或类似证券取得的利息收入免税；符合《绿色债券标准及准则》，发行期三年以上、因筹建基础工程而发行的上市债券、票据或类似证券的利息收入免税等。

### 2.3.1.3 税率

肯尼亚个人所得税于 2021 年 1 月 1 日起适用如下新税率：

表8 肯尼亚个人所得税税率表

年度应税总收入（级距）（单位：先令）	适用税率
少于288,000的部分	10%
超过288,000至388,000的部分	25%
超过388,000的部分	30%

### 2.3.1.4 所得税预扣法

自2021年1月1日起，肯尼亚税务局（Kenya Revenue Authority,

KRA) 要求, 适用所得税预扣法对个人所得税依据上述新税率进行扣缴。

所得税预扣法是指对从事有偿劳动的个人(包括居民和非居民)征税的方法。收益或利润包括工资、临时工资、薪金、休假工资、病假工资、代休假金、费用、佣金、奖金、酬金、或因受雇或提供服务而获得的生活津贴、旅行津贴或其他津贴。每月就业收入在 24,000 克先令及以上的个人才需要依据所得税预扣法进行扣缴。

所得税预扣法下针对个人的工资收入与上述税率保持一致, 针对养老金税率如下:

表9 所得税预扣法下养老金税率

年养老金收入超过免税金额(级距)(单位: 先令)	适用税率
超过400,000的部分	10%
超过400,000至800,000的部分	15%
超过800,000至1,200,000的部分	20%
超过1,200,000至1,600,000的部分	25%
超过1,600,000的部分	30%

### 2.3.1.5 税收优惠

受新冠(COVID-19)疫情影响, 肯尼亚政府出台了以下针对个人的税收优惠:

(1) 为低收入者(即每月总收入不超过 24,000 先令(约合 226 美元)的人士)提供 100%的税收减免;

(2) 将个人所得税最高税率及 PAYE 最高级距税率从 30%降至 25%。

雇主支付给每月收入少于 11180 先令(即 2017 年度总收入少于 134164 先令, 2018 年度总收入少于 147580 先令)的雇员的奖金、加班费和退休福利费免征个人所得税。此处的每月收入不包含奖金、加班费和退休福利费。

根据《2017年财务法案》，从2018年1月1日开始肯尼亚纳税人可享受每年16896先令的个人免征额。当一个雇员有多个雇主时，他只能通过一个雇主申请享受该个人免征额。

纳税人在境外因取得收入而缴纳的税款，如境外该国与肯尼亚有适用的税收协定，则在计算肯尼亚个人所得税时可以进行抵免。与肯尼亚就个人所得签订有双边税收协定且已生效的国家有：加拿大、印度、英国、丹麦、挪威、赞比亚、法国、南非、德国和瑞典等。

纳税人还可获得的以下税收优惠，可相应从应纳税所得税额中扣除：

(1) 个人救济

自2020年4月25日起，每位居民每年可获得28,800先令(每月2,400先令)的个人救济。

(2) 保险救济

每个居民个人都有权享受减免15%为自己、配偶或子女支付的保险费。但是每年不得超过6万先令。

### 2.3.1.6 税前扣除

(1) 就业费用

纳税人可为专用于取得就业收入而产生的支出申请税前扣除。实报实销的招待费、差旅费以及车辆费用不属于应税收入。因此该部分费用也不可以在税前扣除。

医疗保险报销金额或医疗费用也不属于应税收入。因此任何保险、合同或赔偿约定下可收回的支出或损失也不可在税前扣除。

(2) 房屋按揭贷款利息费

从2017年1月1日开始，为改造或建造住宅贷款产生的利息费用可税前扣除，扣除限额为每年30万先令（或每月2.5万先令）。

(3) 缴纳给在肯尼亚注册的退休福利项目的费用

每位雇员都可以按照其每年支付给在肯尼亚注册的退休福利项目的金额申请税前扣除，该扣除额按以下几项中孰低计算：

①纳税年度内实际支付给在肯尼亚注册的退休福利项目的金额；

②纳税年度内该雇员应税收入的 30%；

③24 万先令/年（每月上限为 2 万先令）。

### 2.3.1.7 应纳税额

（1）收入范围

应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率

（2）列举案例

例如，某肯尼亚居民个人在当前纳税年度应纳税所得额为 45 万先令，按照肯尼亚个人所得税税率，其个人应纳税额的计算方法为：

①应纳税所得额少于 288000 先令的部分，适用税率为 10%，则该部分应纳税额：

应纳税额 =  $288000 \times 10\% = 28800$ （先令）

②应纳税所得额超过 288000 先令，但少于 388000 先令的部分，适用税率为 25%，则该部分应纳税额：

应纳税额 =  $100000 \times 25\% = 25000$ （先令）

③应纳税所得额超过 388000 先令的部分，适用税率为 30%，则该部分应纳税额：

应纳税额 =  $62000 \times 30\% = 18600$ （先令）

该居民个人应纳税额总计为： $28800 + 25000 + 18600 = 72400$ （先令）

### 2.3.2 非居民纳税人

#### 2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

以下不满足肯尼亚税收居民纳税人标准的自然人，将被视作非居民纳税人：

（1）该纳税人在肯尼亚拥有永久住所，但在某纳税年度内未在肯尼亚停留过；

(2) 该纳税人在肯尼亚没有永久住所，且在某纳税年度内，其停留在肯尼亚的时间累积未超过 183 天；

(3) 该纳税人在肯尼亚没有永久住所，且在某纳税年度内，虽在肯尼亚停留过，但在上两个纳税年度里平均每年停留时间未超过 122 天。

非居民纳税人取得的就业收入和福利由其肯尼亚雇主或由其所存在的在肯尼亚构成常设机构的非居民企业按月为其计算、申报和代扣代缴税款。其他收入需自行申报和缴纳税费。

### 2.3.2.2 征收范围

肯尼亚的非居民纳税人仅需要就其来源于肯尼亚的所得或从肯尼亚国内取得的收入部分缴纳个人所得税。

### 2.3.2.3 税率

请参考居民纳税人税率。

### 2.3.2.4 税前扣除

请参考居民纳税人扣除项目和标准。此外，在以下特定情况下，外籍员工可以申请相当于其应税收入三分之一的税前扣除额度：

(1) 该外籍员工就职于一个不在肯尼亚开展商业活动的代表处或办公室；或

(2) 一个纳税年度内，该外籍员工被派至肯尼亚境外工作的时间超过 120 天。

### 2.3.2.5 税收优惠

请参考居民纳税人税收优惠。

支付给肯尼亚境外员工的机票和搬家费用（专用于履行工作职责）不属于应税收入。外籍员工或境外员工的离职费用也不属于应税收入。

### 2.3.2.6 应纳税额

请参考居民纳税人应纳税额的计算方法。

### 2.3.3 其他

暂无。

## 2.4 增值税

### 2.4.1 概述

#### (1) 纳税义务人及扣缴义务人

在肯尼亚境内销售或进口应税货物、提供应税服务的单位和个人都是增值税的纳税义务人。

纳税人销售的商品或提供的服务产生的应税销售额在 12 个月内达到或超过 500 万先令时，需要按照《增值税法案》在税务机关登记并承担纳税义务。在计算应税销售额超过 500 万先令时，不包括：

- ① 出售资产；
- ② 出售公司。

如果进口货物或服务，则进口商承担缴纳增值税义务。国外公司通过其在肯尼亚的分支机构或代表处履行税务登记的义务。如果提供服务的公司在肯尼亚境外，肯尼亚的税务官员会指定一个当地联络人作为税务代理人进行代收代缴。

#### (2) 征收范围

根据税法规定，除享受增值税优惠政策外，在肯尼亚境内销售增值税应税货物和提供应税服务都需要缴纳增值税。

与此同时，进口应税商品也需要缴纳增值税，其计税依据为进口货物的海关完税价格。

#### (3) 税率

增值税的一般税率为 16%。

年营业额不超过 500 万先令的中小微型企业可按照每季度营业额 1% 的税率缴纳税款，此种情况下，纳税人将不需要注册成为增值税纳税人。1% 税率不适用于租金收入、管理费或专业费、培训费及以预提所得税为最终所得税的收入和股份有限公司收入。为缓解新冠（COVID-19）疫情的负面影响，年营业额低于 100 万先令的中

小微型企业免征增值税，但仍需申报并提交企业所得税纳税申报表。

增值税税额的上限值也从 500 万先令提高至 5000 万先令。

## 2.4.2 税收优惠

(1) 受新冠 (COVID-19) 疫情影响，肯尼亚政府自2020年4月1日起，将增值税率从16%降至14%；2020年11月23日肯尼亚政府发布法律公告，宣布自2021年1月1日起，增值税税率从14%恢复至16%。

(2) 《2017 年财务法案》出台所带来的变化

《2017 年财务法案》中包含了许多增值税变革，主要体现以零税率为核心的增值税激励措施。主要变化概述如下：

①为了刺激当地制造业和农业，该法案规定农业害虫控制产品以及所有提供给农业害虫控制产品制造商的原材料实行零税率优惠，无论该产品是在当地生产还是从国外进口。这项优惠将使当地制造商更具竞争力，并通过降低生产成本促进农业发展。

②为促进当地组装车辆企业和旅游业发展，对当地组装生产的旅游车辆免征增值税。

③将应税资产转移至房地产投资信托 (REITs) 和资产支持证券 (ABSs) 交易免征增值税。这将减少设立房地产投资信托基金和资产支持证券的整体成本。

④符合伊斯兰教法的金融产品免征增值税。该法案通过对伊斯兰金融产品和传统金融产品进行类似的增值税处理，协调了提供给整个金融服务业的增值税激励措施。

⑤该法案规定向海洋渔业和鱼类加工企业供应的应税货物适用增值税零税率。旨在恢复渔业经济，并确保海洋资源得到更多利用。

⑥非浓缩型、未添加糖或其他甜味物质的牛奶和奶油，适用增值税零税率。

⑦该法案还推出了一些与食品相关的零税率商品，如木薯粉、玉米粉、小麦粉和普通面包等。

(3) 《2018 年财务法案》出台所带来的变化

《2018 年财务法案》进一步扩大了增值税零税率激励政策的范围，同时也对部分商品的增值税率做了调整。主要变动概述如下：

①对石油产品实行 8%的优惠税率，此前在 2013 年 9 月至 2018 年 8 月的过渡期内，以上商品免征增值税。石油产品增值税的计税基数不含消费税和其他费用。

②将以下免税商品调整为适用 16%的标准税率：进口时在出口加工区（EPZ）生产的服装和皮革鞋类产品。

③为了促进可再生能源的进一步研究发展，保护肯尼亚自然环境，该法案规定，对于风能、太阳能的开发装置，免征增值税。

④对以下产品免征增值税：

- A. 大麦种子和小麦种子；
- B. 未经加工的谷物秸秆或稻壳；
- C. 卢塞恩（苜蓿）粉和颗粒；
- D. 制糖废料；
- E. 经许可的谷物储存设备；
- F. 公务员或其配偶的进口八座（及以下）车辆。

⑤对以下服务免征增值税：

- A. 邮票相关的邮政服务，包括邮箱或邮包租赁及其他辅助服务；
- B. 为运营政府项目而在当地进口或购买的服务。

⑥以下产品自 2018 年 7 月 1 日起适用零税率：

含有生物碱有效成分或等效成分的药物。

（4）《2019 年财务法案》出台所带来的变化

《2019 年财务法案》主要对进口服务增值税的征收管理进行了调整，另外对免税和零税率商品范畴做了相应补充，主要变动概述如下：

①法案修订了《2013 年增值税法案》，规定向未进行增值税登记的进口服务接受人，反向征收增值税。在先前法律中，对进口服务反向征收增值税的相关规定仅适用于增值税登记人员。

②为进一步促进电子科技产业发展，对本地制造的信息通信主



板免征增值税，以上免征资格需经内阁秘书批准通过。

③为了进一步实现对肯尼亚自然环境的保护，该法案规定，对用于建设塑料回收站的工厂、机械设备，免征增值税。

④调整之前财务法案中的部分零税率产品，如木薯粉、玉米粉、小麦粉等，现对这些产品免征增值税。

⑤明确《2018年财务法案》中对于风能、太阳能开发装置免征增值税的相关规定，设备需经能源部内阁秘书推荐才能获得免征资格。

⑥明确对数字市场征收增值税。相关实施机制将另行公布。

⑦以下产品即日起适用零税率：

- A. 农业害虫防治产品；
- B. 液化石油气，包括丙烷；

#### (5) 主要免税商品

表10 主要免税商品一览表

商品名称	税号
牛精液	0511.10.00
鱼卵和鱼子	0511.91.10
除牛以外的其他动物精液	0511.99.10
大豆，不论是否破碎	1201.10.00
	1201.90.00
花生，不论是否破碎或者熟制	1202.41.00
	1202.42.00
干椰子肉	1203.00.00
亚麻籽或亚麻籽粉末	1204.00.00
低芥酸油菜或油菜籽	1205.10.00
其他油菜或油菜籽	1205.90.00
葵花籽，不论是否破碎	1206.00.00
棉花籽，不论是否破碎	1207.21.00
	1207.29.00
芝麻籽，不论是否破碎	1207.40.00
芥菜籽，不论是否破碎	1207.50.00
红花籽，不论是否破碎	1207.60.00
其他含油子仁及果实，不论是否破碎	1207.99.00
除虫菊花	1211.90.20

活动物，海关编码第1章	
肉类和可食用杂碎，海关编码第2章	不包括税目0209和0210下的货品
鱼类、甲壳类、软体动物和其他水生无脊椎动物，海关编码第3章	不包括税目0305、0306和0307下的货品
未加工奶品	
带壳鲜禽蛋	
食用植物、部分根和茎块，海关编码第7章	不包括税目0711下的货品
可食用果实、坚果、部分柑橘类水果和瓜类，海关编码第8章	不包括税目0811、0812、0813和0814下的货品
谷类，海关编码第10章	不包括税目1001、1002和1003下的种子
肥料，海关编码第31章	
设备和机械，海关编码第84章和第85章	
玉米籽	1005. 10. 00
经负责能源事宜的内阁大臣建议，某一公司进口或购买的直接专用于建设发电厂并由财政部内阁大臣批准的国家电网供电所需的应税供应品，不包括机动车辆	
经负责能源事宜或采矿事宜（视情况而定）的内阁大臣建议后，根据《地热资源法案》（1982年12号）、石油（勘探和开采）法案（海关编码第306章）项下的产量分成合同或《采矿法案》（海关编码第306章）项下的采矿许可而被授予的开采或勘探许可证的公司进口或购买的直接专用于地热、石油或矿山开采或勘探的应税供应品，不包括机动车辆	
农业害虫防治产品	
注射器，不论有无针头	9018. 31. 00
一次性塑料注射器	9018. 31. 10
其他注射器，不论有无针头	9018. 31. 90
管状金属针头和手术缝合用针头	9018. 32. 00
导液管、插管和类似物品	9018. 39. 00
血袋	
输血器和输液器	

## （6）主要免税服务

### ①金融服务：

- A. 用作往来账户、存款账户或储蓄账户，包括提供账户结单；
- B. 发行、转让、接收货币或对货币进行任何其他处理，包括转

账服务、柜台办理家庭账单的支付业务，但不包括现金运输、自动柜员机现金补充、货币分拣或清点服务；

C. 发行借记卡和贷记卡；

D. 自动提款机交易，不包括供应自动提款机以及用于运行该提款机的软件；

E. 电汇服务；

F. 外汇交易，包括提供外币汇票和国际汇款单；

G. 支票的办理、处理、清算和结算，包括支票的特别清算或取消；

H. 提供预付款或给予任何信贷；

I. 发行证券获取资金，包括汇票、本票和汇款单；

J. 提供担保、信用证、接受函和其他形式的跟单；

K. 信用证发行、转让、接受或以其他方式处理债券、国库券、股票、股份和其他形式的证券或二级证券；

L. 转让债务获得对价；

M. 以委托形式由其他人提供的上述金融服务。

②教育服务（系指由以下各类学校或教育培训机构提供的教育服务）：

A. 幼儿园、小学或中学；

B. 专科院校；

C. 为推进成人教育、职业培训或技术教育而设立的机构，但不适用于旨在改善工作质量和提高工作效率的商业咨询或用户培训服务。

③娱乐服务：

A. 经当前负责教育事宜的内阁大臣批准，由教育机构开展的用于学习的舞台剧和表演；

B. 在当前负责文化和社会服务的部门的支持下开展的体育、比赛或文化表演。

④住宿和餐饮服务（指在以下场所内由其所有者提供的住宿和餐饮服务）：

A. 经当前负责教育事宜的内阁大臣批准，由教育培训机构运营、供该机构的员工和学生使用的设施；

B. 经当前负责卫生事宜的内阁大臣批准，由医疗培训机构运营、供该机构的员工和病人使用的设施；

C. 用人单位为其员工利益而运营的食堂和餐厅。

⑤其他服务：

A. 医疗、兽医、牙科和护理服务；

B. 农业、畜牧业和园艺服务；

C. 安葬和火化服务；

D. 利用运输工具（不包括国际航空运输），租用或包租运输工具运送乘客的服务；

E. 以出售、出租、租赁、租借土地或居住场所的方式提供的服务；

F. 国家政府、郡级政府或其任何政府分支机构提供的社区、社会和福利服务；

G. 保险代理、保险中介、证券交易所中介以及茶叶和咖啡中介服务；

H. 为教育机构提供的作为学习部分的会议服务，且此等机构获得了当前负责教育事宜部门的批准；

I. 国家政府、郡级政府及其任何政治分支机构规定的、由用人单位在其场所内提供其员工的停车服务；

J. 移动手机服务或无线电话服务供应商之外的任何人提供的通话服务；

K. 投注、赌博或博彩服务；

L. 租用、租赁和包租飞机。

(7) 过渡性免税商品，除提前取消免税资质外，免税期限一般为3年。

表11 主要过渡性免税商品一览表

商品名	税号
石油和提取自沥青矿的油品、原油	2709.00.0

车用汽油（汽油），普通汽油	2710.12.1
车用汽油（汽油），高级汽油	2710.12.2
航空汽油	2710.12.3
汽油型喷气燃料	2710.12.4
特殊沸点的石油、石油溶剂油	2710.12.5
其他轻质油及制品	2710.12.9
不完全精制油（包括拔顶原油）	2710.19.1
煤油型喷气燃料	2710.19.2
照明用煤油	2710.19.2
其他重油和制品	2710.19.2
瓦斯油（车用油、轻质油、琥珀油，用于高速引擎）	2710.19.3
其他瓦斯油	2710.19.3
天然气	2711.21.0
其他气态形式的天然气	2711.29.0

（8）向根据《2015年经济特区法案》获批在经济特区成立的企业、开发商和经营者提供应税货物和服务的，免征增值税。

### 2.4.3 应纳税额

#### （1）销售额的确认

增值税的税基是纳税人销售货物、提供应税劳务以及发生应税行为时向购买方收取的全部价款和价外费用（包括现金、货物、服务和其他形式的对价）。如果供应商与购买方存在关联关系，应按公允价格确定销售额。

进口货物的增值税税基是海关确定的进口货物完税价格。

#### （2）应纳税额的计算

应纳税额 = 销项税额 - 进项税额

##### ①销项税额（Output Tax）

销项税额 = 销售额 × 适用税率

##### ②进项税额（Input Tax）

进项税额是指纳税人购进货物和服务时所支付或者负担的增值税税额。进项税额可在同一纳税期间内，从销项税额中抵扣。进项税额抵扣必须在纳税期结束后6个月内进行。以下是不可以从销项税额中抵扣的进项税额：

- A. 相关货物、产品或服务与企业的生产经营活动无关；
- B. 与免征增值税项目对应的进项税额；
- C. 购买、维修和维护客车及小巴士（包括其零部件），纳税人购买这些商品及其零部件用于出售、经营或出租的除外；
- D. 提供给关联方和员工的娱乐、餐饮和住宿服务。

增值税应纳税额为销项税额减去进项税额，通常情况下，同一纳税期间内的应纳增值税额等于销项税额减去进项税额，进项税额超出销项税额的部分可以结转到下一个纳税期间继续抵扣。

#### 2.4.4 其他

2014年11月，肯尼亚税务局发布新的预扣税指南，为保障增值税的征收，购买方代收代缴6%的预扣增值税，供货商缴纳剩余10%的增值税，增值税系统可以方便地进行双向检查。

《2019年财务法案》对于预扣增值税的规定进行了修订，包括将预扣增值税税率从6%下调为2%。此外，因预扣增值税规定发生变化，该法案还引入了超额增值税退税机制。同时，该法案规定，现允许纳税人将预扣增值税产生的应退税额，用于抵免其他应纳税项。制造、贸易和服务类公司申请增值税纳税人注册的最低要求为年营业额不低于300万先令。

东非共同体成员国对来自其他成员国的出口货物征收增值税时，以出厂价格为准，不包括运输和保险费用。

## 2.5 关税

### 2.5.1 概述

#### （1）纳税义务人

肯尼亚是世界上为数不多的仍使用单式税则（每个税目只有一种税率）的国家之一，关税类型多为从价税。在东非共同体关税同盟框架达成前，各成员国各自实行其本国关税标准。随着贸易自由化的深入，为进一步实现东非共同体的目标及宗旨，东非共同体关税同盟应运而生。目前肯尼亚基于《东非共同体海关管理法》征收关税。

肯尼亚关税的纳税义务人为肯尼亚进口货物的企业和个人。

## (2) 征收范围及税率

征收范围为进口货物。按照《东非共同体海关管理法》，成员国共同对外关税税率主要分为三档：

表12 《东非共同体海关管理法》规定的主要关税税率

货物类型	税率
原材料、生产资料、纯种动物、药品	0%
半成品	10%
产成品	25%

根据《东非共同体海关管理法》，部分“敏感货物”（Sensitive goods），如谷物、牛奶、黄麻袋、水泥、糖、旧衣服等，可能适用较高关税或限制税率。同时，部分成员国对部分货物保留了适用共同对外关税税率的权利。

### 2.5.2 税收优惠

位于出口加工区的企业进口用于生产出口产品的机器和生产资料免征关税。

与肯尼亚政府的公共事业委员会缔约的石油燃气生产企业进口机器、零部件，除运输车辆的勘探用品外免征关税。

此外，在经济特区设立的企业享受进口免税待遇。凡进口关税不免税的原材料，如被用于生产制造供东非共同体使用及出口到东非共同体以外地区的商品，可根据东非共同体的豁免条约申请免税。出口企业需要开具出口证明，并且可能需要债券或银行担保。

汽车及摩托车装配企业，可享受进口关税减免。

2017年6月，《东非共同体公告》（EAC Gazette Notice）更新并公布，其中包含一些共同体内的关税减免或提高等变化，详情请见2.5.4其他小节。

### 2.5.3 应纳税额

关税应纳税额由以下方法确定：

#### (1) 从价计征

以应税货物的关税价值为基础按比例计征：关税税额=应税货物数量x单位完税价格x适用税率

(2) 特别计征法

以应税货物的单位尺寸为依据计征：关税税额=应税货物尺寸x单位税额

(3) 综合计征法

用以上两种方法综合计征：关税税额=应税货物尺寸 x 单位税额+应税货物数量 x 单位完税价格 x 适用税率

#### 2.5.4 其他

《东非共同体公告》于2017年6月更新发布，该公告引入了所有东非共同体合作伙伴国家的预算变更，并带来了一些变化，其中包括将旧衣服和其他易损耗物品的进口关税税率从35%或0.40美元/公斤降低至35%或0.20美元/公斤，以较高者为准；带壳的大米、糙米、半精米或精米以及碎米的进口关税税率从75%或345美元/吨降低至35%或200美元/吨，以较高者为准；聚乙烯醇（用于除饮料以外的各种工业塑料生产）的进口关税税率从10%降低至0%等。这对一些关键的经济部门起到了激励作用，并且解决了当地市场上一些商品短缺问题。

另一方面，一些产品的进口关税税率被提高，其中包括：钢铁构造物的进口关税税率从25%增加至25%或250美元/吨，以较高者为准；液化石油气汽缸的进口关税税率从0%增加至25%；半挂车的牵引车（牵引半挂车的牵引车头）的进口关税税率从0%增加至25%；纸和纸板产品的进口关税税率从10%增加至25%。这些变化的总体目的是通过避免受到廉价进口商品冲击，以保护当地工业的发展。

公告还对包括小麦在内的在肯尼亚进行深加工的产品给予关税减免，适用税率从35%降至10%。如肯尼亚生产的工业用糖在东非共同体内出售，则对用于制造这些工业用糖的原材料免征关税。其他进口关税为0%的产品包括为船舶装配而进口的物品，专为装配残障人士、盲人和身体残疾人士使用的设备而进口的商品，用于制造纺



织品和鞋类的原材料和设备，为生产汽车螺栓、螺母和板簧而进口的 HS. 7228. 20. 00 钢铁产品和用于制造过滤器的商品。此外，根据税收减免计划，各摩托车装配商（24 家摩托车装配商）用于制造摩托车的已被授权进口特定数量的完全拆卸（CKD）工具包，税率为 10%，为期 12 个月。

公告还修订了东非共同体海关管理法案的附表 5，从免除关税列表中删除了用于照明（紧凑型荧光灯泡）的节能灯泡。另外，用于石油、天然气和地热传送而进口的机器和其他产品也被加入免征关税列表中。

继世界海关组织（World Customs Organization, WCO）对商品名称及编码协调制度（HS 编码）2012 版进行审核和修改后，理事会根据经修改的世界海关组织 HS 编码将东非共同体共同对外关税审核更新为 2017 版。这一举措确保 EACCET 在全球技术和创新发展方面处于最新状态。

除了上述 WCO 海关代码更新之外，在东非共同体，海关编码通常每 5 年更新一次，以纳入在国际贸易中引入的新产品、删除不再交易的产品，以及考虑国际贸易参与者的关注点和反馈。

## 2.6 消费税

### 2.6.1 概述

#### （1）纳税义务人

消费税是肯尼亚政府针对特定货物及服务的生产和进口征收的税种。生产、提供、进口应税消费品或服务的企业和个人为消费税的纳税义务人。

#### （2）征收范围

消费税的应税商品包括水、塑料袋、不含酒精饮料、香烟、酒精饮料和汽车。消费税的应税服务包括移动手机服务、转账服务以及金融机构收取的其他服务费。

#### （3）税率

以下是不同类别的消费税应税产品及其相应的税率（其中已包括《2017-2019年财务法案》中的更新）：

表13 消费税税率一览表

类别	商品描述	消费税税率
酒	未变性酒精，烈性酒及其他酒精浓度超过10%的酒精饮料	253先令/升
其他酒精饮料	葡萄酒	189先令/升
	速溶啤酒	100先令/千克
	啤酒、苹果酒、梨酒、蜂蜜酒、高深度啤酒、发酵饮料、酒精浓度不超过10%的非酒精饮料及酒精饮料的混发酵饮料	100先令/升
烟草及烟草制品	带过滤嘴的香烟	3157先令/千支
	不带滤嘴的香烟	2272先令/千支
	含烟草或烟草替代品的雪茄、方头雪茄、小雪茄	12624先令/公斤
	电子烟	3787先令/套
	电子烟用外壳	2525先令/套
	其他加工的烟草或烟草替代品；烟草提炼物及精华	8837先令/公斤
不含酒精饮料	果汁和蔬菜汁	10先令/升
	瓶装或类似瓶装的水和其他非酒精饮料，不包括果汁或蔬菜汁	10先令/升
食物	进口税号为1806.31.00, 1806.32.00, 1806.90.00的白巧克力，块状或条状巧克力	200先令/公斤
其他应税商品	膳食营养品	10%
	税号为87.02, 87.03, 87.04的汽车，以下汽车除外：1. 本地制造的汽车；2. 公立学校使用的学校巴士；3. 税号为8703.24.90和8703.33.90的汽车；4. 进口气缸容量超过1500cc的汽车	20%
	税号为8703.24.90和8703.33.90的汽车	35%
	税号以87.02, 87.03, 87.04开头的进口汽车，气缸容量超过1500cc	25%
	税号为8702.40.11, 8702.40.19, 8702.40.21, 8702.40.22, 8702.40.29, 8702.40.91, 8702.40.99, 8703.80.00的100%电力驱动型汽车	10%
	进口气缸	35%

	税号为87.11的摩托车（不包括救护摩托车及当地组装的摩托车）	10000先令/套
应税服务	移动电话服务和互联网数据服务	10%
	银行和其他金融机构的转账汇款服务费	20%
	手机服务商的转账汇款服务费	12%
	金融机构的金融服务	20%
博彩	下注的金额	20%

### 2.6.2 税收优惠

油漆和树脂制造商使用照明煤油来制造油漆和树脂，需要在肯尼亚税务局注册，取得资格后可申请退还已缴纳的消费税。

为在肯尼亚提供救济物资而供应给圣约翰救护机构的应税货物免征消费税。

### 2.6.3 应纳税额

消费税的计税依据为应税商品或应税服务的重量、数量和对价等。不同的应税商品重量、数量或应税服务的对价乘以其适用的税率，即为应纳消费税。

### 2.6.4 其他

#### （1）通货膨胀调整

《2018年财务法案》规定在每一个财年开始的时候对消费税税率进行通货膨胀调整，不再按照《2017年财务法案》规定的每2年调整一次，并自2018年7月1日起生效。

#### （2）以下是《2019年财务法案》引入的其他变化：

①年度通货膨胀调整的日期从每年7月1日更改为10月1日；

②该法案将“博彩”“博彩公司”和“下注或下注金额”定义为应税博彩服务，适用20%的消费税税率；

③金融机构的相关服务费免征消费税，包括贷款利息、保险费和因贷款或利润分成而产生的佣金。此外，对不超过《保险法》所规定额度的保险佣金免征消费税，超过的部分需缴纳相应消费税。

## 2.7 印花税

### 2.7.1 概述

#### (1) 纳税义务人

印花税纳税义务产生于转移财产所有权、租约和担保合同订立时。凡书立肯尼亚《印花税法案》附件所列示的文书，均应按照肯尼亚法律缴纳印花税。

#### (2) 征收范围及税率

肯尼亚政府对转移财产所有权、租约和担保合同签订时的合同金额按适用税率、对特殊证照按数量征收印花税。

肯尼亚印花税的税率如下：

表14 印花税税率表

印花税应税行为	印花税税率
转移不动产-城市	4%
转移不动产-农村	2%
股本产生或增加	1%
公司注册（名义股本）	0%
非上市股权交易或有价证券	1%
有价证券的上市股权交易	0%
债券登记或抵押贷款-资产抵押证券	0.05%
债券登记或抵押贷款-社保抵押证券	20先令/副本
租约-2年及以下	年租金的1%
租约-2年以上	年租金的2%

### 2.7.2 税收优惠

交易上市证券，免征印花税。

《2017年财务法案》对伊斯兰债券交易免征印花税。

### 2.7.3 应纳税额

印花税的应纳税额 = 合同记载金额 x 适用税率

印花税的应纳税额 = 应税证照数量 x 单位税额

## 2.8 其他税（费）

### 2.8.1 资本利得税

2015年1月1日后，肯尼亚对个人或公司在销售或转让财产所有权时取得的收益按5%的税率征收资本利得税。

“财产”的定义是广泛的，包括肯尼亚未上市居民企业的股权（转让肯尼亚上市公司的股票可免征资本利得税）。

在提交转让文书前或在办理转让文书登记前应先缴纳资本利得税。肯尼亚税务局对法院的裁决提出上诉，但目前还没有最终的决定。

根据《2019年财务法案》，公司内部鉴于法律变更、政府要求、内部结构调整（转售第三方除外）发生的重组，可以暂缓征收资本利得税。

### 2.8.2 补偿税

补偿税的征税对象为肯尼亚居民公司，目的是鼓励获得税收优惠的公司开展再投资活动，而不是进行股息分配。当公司以未缴纳过企业所得税的利润分配股利时，该公司需缴纳补偿税，税率为30%（《2018年财务法案》将原税率42.8%调整为30%）。此税种的目的是保证所有用以支付股利的利润都已缴纳过企业所得税。

《2019年财务法案》明确了自免税收入分配的股息不属于补偿税征税范围，因此无需缴纳补偿税。

### 2.8.3 流转税

《2019年财务法案》重新引入了流转税，该税种曾在《2018年财务法案》中被取消。《2019年财务法案》规定，自2020年1月1日起，年营业额不超过500万先令的居民纳税人将对每月营业额按照1%的税率缴纳税款，此情况下，纳税人不需要注册为增值税一般纳税人。小规模纳税人流转税不适用于租金收入、管理费或专业费、培训费、以预提所得税为最终所得税的收入和股份有限公司收入。亏损企业可以选择免缴小规模纳税人的流转税，但需要按照程

序向税务专员递交书面免税申请。纳税人需按月申报流转税并在下个月 20 日前缴纳税款。

#### 2.8.4 国家工业培训收费

所有雇主必须按每雇员50先令/月向工业培训董事会缴纳国家工业培训收费。已缴纳旅游业收费的雇主免缴国家工业培训收费。

#### 2.8.5 铁路发展收费

所有进口货物以海关完税价格的 2%（原为 1.5%）缴纳铁路发展费。但经批准的制造商进口的原材料和中间产品，以及政府批准的经济适用房的相关投入，仍适用 1.5%的原税率。此项费用的征收是为建设标准线轨铁路提供基金。

#### 2.8.6 国家建设收费

国家建设委员会对所有自 2014 年 6 月 6 日起开工的建筑工程征收国家建设费。对于价值超过 500 万先令的建设合同最高按合同价格的 0.5%征税。此税种征税范围涵盖建筑、道路、水利、电力等其他要求承包商建设工作的工程项目。

#### 2.8.7 汽车超前税

纳税范围为所有商用汽车和公共汽车：

（1）对于货车、小货车、卡车、原动机、拖车和货车（拖拉机和农用拖车除外），应纳税额为负载能力每吨 1500 先令或总金额 2400 先令中的较大数。

（2）对于轿车、旅行车、小巴、公共汽车和长途客车，应纳税额为 60 先令每载客人数或总金额 2400 先令中的较大数。

纳税时间为在取得实际收入年度第一个月的第 20 天或在登记前。超前税税额可以在该年度企业所得税税前扣除。

#### 2.8.8 附加福利税

当雇主向雇员、公司股东和其亲属提供免息或低息贷款时缴纳附加福利税，无论该雇主是否免征所得税，雇主都应当按照 30%的税率缴纳附加福利税。实际收取的利息和以税务局每季公布的利率

计算的利息差额即为应税福利的金额。股东和雇员个人不再自行缴纳附加福利税。

#### 2.8.9 本地政府租金和税费

位于肯尼亚的财产所有权应按年缴纳租金和税费，且支付给各郡政府的租金费率根据不同面积、农作物价值、场地价值有所不同。

#### 2.8.10 旅游业收费

旅游业收费会支付给旅游业基金，该基金旨在开展旅游活动和提供旅游服务，根据旅游法案，该收费为收入的 2%。

#### 2.8.11 赌博、彩票和博彩税

《2017 年财务法案》提高了赌博、博彩和彩票税的税率，该法案已从 2018 年 1 月 1 日起正式生效。赌博、彩票和博彩税税率为 15%。此外，《2019 年财务法案》规定，对博彩征收税率为 20% 的消费税。同时，根据相关法律，赌博、彩票和博彩需另外缴纳 15% 的流转税。

#### 2.8.12 国家住房建设收费

肯尼亚目前正在筹建国家住房建设基金，尚未投入运作。提案中规定，雇主和雇员每月各向该基金缴纳雇员月基本工资的 1.5%，合计缴费上限为每月 5000 先令，以上条款仍处于公开征询意见中。此项收费的征用，是为在肯尼亚建设经济适用房提供基金。

#### 2.8.13 进口报关费

所有进口货品以海关完税价值的 3.5%（原为 2%）缴纳进口报关费。但基于《2019 年财务法案》，经批准的制造商进口的原材料和中间产品，以及政府批准的经济适用房的相关投入，适用 1.5% 的低税率，这意在鼓励当地制造业和经济适用房的建设发展。

#### 2.8.14 房租收入税

纳税人取得他人因使用或占有位于肯尼亚的住宅而支付的房租

或对价，需要缴纳房租收入税。

房租收入税按照自然月进行申报。纳税人应按照月租金收入的10%的税率缴纳房租收入税。纳税人可通过 i-Tax 系统填写月度申报表并且在下个月的 20 日前缴纳税款。

#### **2.8.15 全国社保基金缴费**

肯尼亚的社会保险主要为国家社保基金负责征收，所有肯尼亚籍的雇员将自动被纳入社保计划，而个体经营者、农民与商贩需要自行注册缴纳社保。

自《2013 年全国社保基金法案》通过并从 2014 年 1 月 10 日起生效后，全国社保基金制度经历了巨大变革。然而，新法案仍暂未实施。目前，全国社保基金的缴费标准依旧按照旧法案的规定执行，即雇员与雇主均需每月向国家社保基金缴纳 200 先令。

#### **2.8.16 国家医疗保险基金缴费**

肯尼亚的医保主要由国家医疗保险基金负责征收，雇员被要求缴纳国家医疗保险基金，对雇主则没有相关的缴费要求。

该缴费率根据雇员总收入情况累进，最高层级为每个月收入超过 10 万先令的雇员，最多需缴纳 1700 先令。



## 第三章 税收征收和管理制度

### 3.1 税收管理机构

#### 3.1.1 税务系统机构设置

肯尼亚税务局（Kenya Revenue Authority, KRA）根据肯尼亚国会法案第 469 章成立，是肯尼亚的税收征收、管理和监督部门，该法案于 1995 年 7 月 1 日生效，税务局就居民或非居民源自或产生于肯尼亚的全部收入代表肯尼亚政府征收税款。这些应税收入包括：经营收益或利润、使用或占有财产的收益或利润、资本增益、赡养费或类似补助金、雇用或提供劳务的收益或利润、股息、利息、养老金、社会保障基金，以及其他应税的收入，包括保险赔偿、社会保障金的发放等。

肯尼亚税务局理事会由政府 and 私人领域的专家组成，制定的税收政策由肯尼亚税务局实施。理事会主席由肯尼亚总统任命。税务局首席执行官即税务局局长由财政部长任命，肯尼亚税务局向纳税人出具的通知或做出的回复等通常以局长名义签署或发出。

为了向纳税人提供更好的一窗式服务，肯尼亚税务局下辖裂谷区、西区、南区、北区、中央区等五个区局。

肯尼亚税务局设有下列部门，由税务局局长负责统一领导和管理：关税服务及边境管控司、国内税收管理司、企业支持服务司、战略创新和风险管理司、法律服务及部门协调司。

关税服务及边境管控司职能包括：收取进口关税和进口增值税以及促进合法贸易和禁止违禁品的进出口。

国内税收管理司职能包括：向纳税人提供优质服务以提高纳税人管理的有效性并且最大限度地降低纳税人和肯尼亚税务局的合规性成本。

企业支持服务司职能包括：为企业提供税收方面的支持服务，具体包括金融服务管理与协调，人力资源管理，资产管理服务。

战略创新和风险管理司职能包括：税收研究、企业风险管理、内部审计以及企业税收争议解决。

法律服务及部门协调司职能包括：加强税收服务，提高税收流程的效率及有效性，代表肯尼亚税务局出庭，与其他政府部门合作，确保解决影响税收流失的问题。

肯尼亚税收管理机构的组织架构，请见如下示意图：

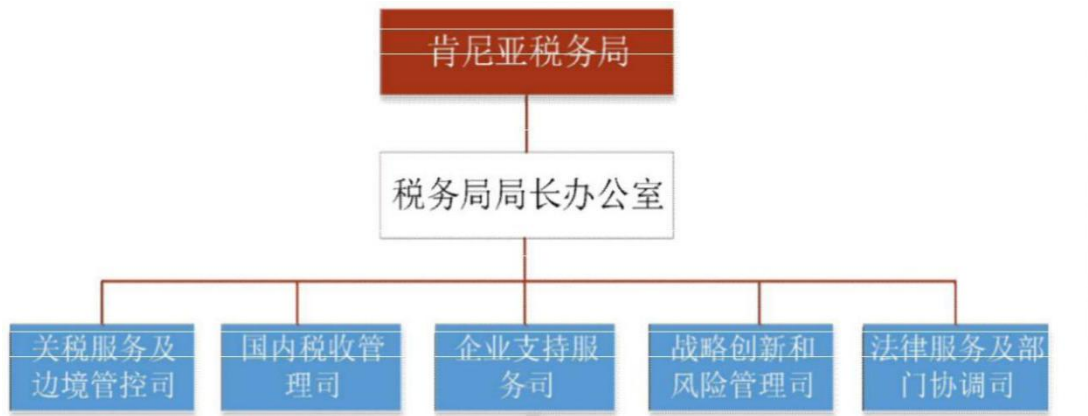


图2 肯尼亚税务局及主要部门

除了以上六个主要部门外，肯尼亚税务局还设有下列部门以加强运行效率：

- (1) 调查执行司；
- (2) 情报和战略运营司；
- (3) 市场和沟通司；
- (4) 税收监管学院。

### 3.1.2 税务管理机构职责

肯尼亚税务局是肯尼亚税收评估、税收征收和税法执行机构。肯尼亚税务局在经济活动中的目标是：

- (1) 管理执行关于评估、征收税款的成文法及成文法中的指定条款；
- (2) 对税务管理及税款征收相关事宜给出建议；
- (3) 通过晋升、培训及自律以杜绝官僚主义，提升税务局的效率及成效；

(4) 通过简化及流程化相关程序、提高纳税服务水平、加强辅导以提高税法遵从度达到杜绝避税的效果；

(5) 通过提供给税务局雇员合适的工资以增强雇员的专业性和杜绝腐败发生，使得税务局能够吸引、留住具有职业操守及道德自律的专业性人才；

(6) 通过建立最大化税收效益的组织结构以终止多年的预算赤字，重塑肯尼亚的经济独立及主权荣誉；

(7) 通过贸易相关法律的有效执行，保护本地企业及促进经济增长；

(8) 通过执行税收政策，在全国范围内发布导向性信号以保证经济领域内的稀缺资源可以得到合理分配；

(9) 通过有效执行在各方面影响收入的税收法律，调节收入分配；

(10) 通过提供有效的税收管理作为财政政策及稳定经济政策的执行手段，促进经济稳定，平抑经济发展中的周期性波动；

(11) 通过控制边境的进出要点，杜绝非法物资出入境，为政府机构（如卫生、财政等部门）做好保障。

## 3.2 居民纳税人税收征收管理

### 3.2.1 税务登记

#### (1) 纳税人登记

##### ① 税务登记的要求

肯尼亚税收程序法律规定，根据《所得税法案》或《2013年增值税法案》，已产生或预期会产生纳税义务；预期会生产或进口应税物品；预期提供应税服务；按照税法规定应该申请登记的纳税人（包括单位纳税人和个体纳税人），需完成税务登记。

##### ② 税务登记的程序

根据《所得税法案》或《2013年增值税法案》，应采用规定格式申请登记，并按照要求提供申请文件（包括身份证明），在产生纳税义务后30日内提出申请。

按照税法规定，应进行税务登记的纳税人，应遵守税收法律以及《2015 年税收程序法案》中关于登记的各项条款。

对于申请登记的纳税人，由税务局判定是否同意其登记纳税申请。

如果拒绝其申请，税务局应在作出不予登记的决定后 14 日内以书面形式通知申请人。

## （2）变更登记

从事生产经营活动的纳税人应在以下事项发生变化后 30 日内进行变更登记：

①营业场所、商品名称和注册地址发生变更；

②纳税人是法人，且持有其已发行股份达到或超过 10% 的股东发生变更；

③所有权或实际受益人发生变更；

④纳税人是信托机构，且受托人和受益人的任何身份或地址信息发生变更；

⑤纳税人是合伙企业，且其任一合伙人的身份和地址信息发生变更；

⑥终止营业或出售企业，与清算和所有权相关的变更。

## （3）注销登记

①需要注销税务登记的纳税人应采用规定格式在终止经营活动后的 30 日内向税务局提出注销登记申请；

②税务局认定某一已进行税务登记的纳税人不再需要登记时，应将该纳税人的注销登记事宜以书面形式通知该纳税人；

③税务局认定某一纳税人符合注销登记的条件时，包括该纳税人作为自然人已经死亡，或作为公司时已经破产清算，或以其他方式不再存在时，税务局可向该纳税人或其税务代表发出书面通知注销该纳税人的税务登记。

税务局发出注销登记的通知之日，被通知人即不再是纳税人。如果纳税人未在提出注销登记申请的 6 个月内收到税务局对该申请作出的回复，则视为该申请人已被注销登记。

注销税务登记时，如果需要撤销该纳税人相关法律登记或许可，则应在注销登记生效之日撤销该登记或许可。

#### （4）纳税人识别号管理制度

纳税人识别号（Personal Identification Number, PIN）是个人或企业开展商业活动时所需要向肯尼亚税务局、其他政府机构或服务提供商提供的身份证明。该号码由税务局国内税收管理司颁发，适用于自然人和法人（包括公司、俱乐部、信托等等）。企业需先在肯尼亚税务局注册，领取纳税人识别号，再完成相关纳税手续。

根据《所得税法案》第 123 节，纳税人识别号是一项法定要求。它适用于任何根据税法取得应税收入的个人和在税务专员要求下需申请纳税人识别号的自然人和法人。

根据《所得税法案》，以下商业活动或交易需要使用纳税人识别号：

- ①在地政总署署长处进行所有权登记、盖章以及支付土地租金；
- ②在当地申请用水批准、支付水费，申请营业许可；
- ③根据《交通法案》在机动车辆注册处进行机动车辆注册和领取牌照；
- ④在商业和公司登记处进行商业名称和公司登记；
- ⑤在商务部申领贸易许可；
- ⑥进行增值税注册申请；
- ⑦保险公司推出承保政策；
- ⑧在关税和消费税专员处完成商品的进口和清关；
- ⑨在肯尼亚能源和照明公司缴纳电费；
- ⑩与政府部门以及公共机构签署和完成供货合同和服务合同；
- ⑪提交申报表、财务报表或提交给税务专员和其他相关人员的文件；

⑫作为代理人替他人将申报表、财务报表或其他文件提交给税务专员或其他相关人员，如雇主为雇员提交申报表、财务报表或其他文件时，需要同时填写雇主和雇员的纳税人识别号；

⑬注册或续展专业机构或授权机构的资质。

《2019年财务法案》规定，经税务专员授权后，在税收程序法规定的特定交易下，纳税人无需取得纳税人识别号。

### 3.2.2 账簿凭证管理制度

#### (1) 账簿设置要求

应使用任一官方语言设置账簿凭证，货币单位均采用先令。

#### (2) 会计制度简介

采用7月至次年6月制会计年度。企业也可自行决定其会计年度，但必须是12个月的期间长度。会计年度的变化需经税务局批准。

#### (3) 账簿凭证、发票等保管要求

开展商业活动的个人和企业应该妥善保管所有的账簿以及解释这些账簿所必须的其他文件。保管的期限从这些账簿和文件所对应的收入年度次年算起，不应低于5年。

### 3.2.3 纳税申报

#### (1) 增值税

##### ①申报要求

纳税人应在纳税期结束后的20日内按照规定格式和方式提交该纳税期的纳税申报表。

纳税人可通过书面形式向税务机关申请延期提交申报表。申请延期提交应在提交申报表的到期日之前提出。局长认为存在合理理由时，可批准申请，并向申请人送达决定通知。

未按要求提交申报的人应被处以1万先令或应缴税款的5%（以较高者为准）的罚款。

##### ②税款缴纳

应税商品或服务的应缴税款应由提供商品或服务的纳税人承

担，且在提供商品或服务行为发生时缴纳。除报酬外，纳税人还应从接收商品或服务的人处收回应税商品或劳务的应缴税款。

对应税商品应征税，如关税，由进口商在进口之时缴纳。对进口应税劳务征收的税款应由接受方的纳税人承担，并在劳务发生时缴纳。

## （2）所得税

### ①申报要求

居民企业和非居民企业的常设机构有义务每年填报纳税申报表。申报表包括税款计算表和财务报表等表格。纳税申报必须在纳税年度结束后的6个月内提交。任何纳税年度的临时收入申报表应在不晚于该纳税年度之后的3月31日内提交。根据《2018年财务法案》，企业可以向肯尼亚税务局申请延期提交年度申报表，该申请必须在距申报截止日前至少30日提出，肯尼亚税务局需在距申报截止日前至少5日作出决定，若纳税人未收到肯尼亚税务局的相关通知，则该申请视为批准。若企业1年内无应缴税款，仍需要在申报截止日之前进行零申报。

所有个人纳税人，均需在纳税年度结束后第6个月的最后一天前提交个人纳税申报表。由于纳税年度即为公历年，因此个人纳税人需在收入年度的下一年6月30日前提交纳税申报表。同样，纳税人可以向肯尼亚税务局申请延期提交年度申报表，该申请必须在距申报截止日前至少30日提出。若纳税人未收到肯尼亚税务局的相关通知，则该申请视为批准。个人纳税人除就业收入外还有其他未扣缴税款的收入，应在年度纳税申报截止日前进行申报。

雇主有义务按月为员工计算、申报和代扣代缴税款。雇主需在支付工资后的次月9日前提交为雇员代扣税款金额的申报表。申报表应以电子方式提交。雇主可以向肯尼亚税务局申请延期申报，该申请必须在距申报截止日前至少15日提出。

以上月度或年度延期申报的申请，不得更改原有税款缴纳截止日期，但纳税人可在延长期限内免于缴纳相关滞纳金。

肯尼亚税务局目前已采用全新在线系统代替人工纳税申报，但在特殊情况下，仍接受人工纳税申报申请。

税务机关可通过发出书面通知要求纳税人在合理时间内（自通知送达后 30 日内）提交任一纳税年度的收入申报表，但是如果经营公司的人提供的是临时收入申报表，收入申报表可自该人所编制公司账目的截止日期起 9 个月内提交。如果是死亡人的执行人、管理人，或居民企业的清算人、破产人以及税务机关有理由认为即将离开肯尼亚的人，税务机关可通过发出书面通知要求上述人，在该申报表相关的纳税年度结束前或结束后的任何时间提交收入申报表。

## ②税款缴纳

企业每季度必须根据去年应纳税款的 110%和今年预估税款确定本年度分期预缴税款。预缴税款必须在收入年度（会计年度）的第 4、6、9 和 12 个月的 20 日前付清。农业企业需要在年度内分别按 75% 和 25%两次分期预缴税款，即在第 9 个月缴纳 75%，第 12 个月缴纳 25%。若企业没有相关预缴税款，仍需要进行零申报。

由雇主代扣代缴的员工的税款需要在支付工资后的次月 9 日前缴纳。除由雇主扣缴的税款外，其他个人所得应缴纳的税款需按季度分期预缴税款。同企业纳税人一样，预缴税款应根据去年应纳税款的 110%和今年预估税款确定。预缴税款应在收入年度的第 4、6、9 和 12 个月的 20 日前进行缴纳，每笔付款占该年度应缴分期税款总额的 25%。对于农业收入，应通过两次分期付款的方式支付税款，即在 9 个月缴纳 75%，第 12 个月缴纳 25%。根据收入年度的实际情况计算的应纳税额，确定纳税人应补缴的税款余额。应纳税余额应在收入年度结束后的第 4 个月月底前缴清。同时对多缴的税款，纳税人可在缴纳税款之日起 5 年内向税务局申请退税。税务机关须于收到申请后 90 日内，将其决定通知纳税人。自 2017 年 1 月 1 日起，税务机关须在申请日期起 2 年内退还款项，逾期未付的款项将支付每月 1%的利息。

### 3.2.4 税务检查

#### （1）纳税评估



如果纳税人未根据税收法律规定提交某一申报期的纳税申报单，税务局可根据其获得的信息及其合理判断，对以下事项进行评估：

①该期间内发生《所得税法案》项下的亏损结转时，评估亏损金额；

②该期间内发生《2013年增值税法案》项下进项税超过销项税的结转时，评估留抵税额；

③任何其他情况下，评估该期间内纳税人应缴纳的税款（包括零申报）。

税务机关应采用书面形式将核定的应纳税额通知纳税人，并且应对以下事项作出具体说明：核定的应纳税额、结转的亏损额或增值税留抵额；核定的逾期缴纳的罚款金额，以及所核定的应纳税额、亏损额或增值税留抵额对应的任何逾期纳税引起的罚款；核定的应纳税额相应的滞纳金；本次评估所涉及的申报期限；缴纳税款、罚金和滞纳金的到期日（通常为通知送达之日起30日后）；以及对本次评估结果提出异议的程序和方式等。

税务机关可以根据其获得的信息及其合理判断，评估和核定纳税人某一申报期的应纳税额。如果纳税人未提交纳税申报表，税务机关可以对纳税人进行预估税，并在纳税人申报期的申报截止日之前作出。以上都应按照进行评估和核定之日有效的税收法律作出。

## （2）税务稽查

肯尼亚税务稽查主要由税务局下设的调查及执法部门负责。当税务机关有合理理由相信纳税人涉嫌逃税和违反税法的情况下，可就纳税人的税务情况展开调查。一般来说，税务调查可能涉及所得税（企业或个人）、增值税、关税、消费税、预提税和其他由肯尼亚税务局管理的税收。

调查的目的是查明全部事实，以确定纳税人是否有税务违法行为。调查范围可能包括个人纳税人、企业的关联公司、董事、受益人的资产等。调查过程中，税务机关将采取约谈、获取第三方信息、监视、记录证人证词、搜查、扣押等方式，了解相关事实并获

取证据。

一般来说，纳税人有重大或故意疏忽、逃税或欺诈行为的，调查期间不受限制。在其他情况下，调查期间应限于最后一次申报之日起五年内。对简单案件，税务机关应在6个月内完成调查。但具体还应取决于案件的复杂程度、调查范围以及纳税人配合调查的情况等。

### （3）税务审计

肯尼亚税务局并没有固定的税务审计程序，税务审计可能由多种肯尼亚税务局规定的因素引发，需要根据具体情况考量。一般而言，税务审计需要每2年或4年进行一次。根据税法规定，肯尼亚税务局发出税务审计或税务检查要求时，需将审计的预定日期、审计范围和所需的文件通知纳税人。实践中，纳税人可要求一定的时间以便准备相应信息。同时纳税人可聘请税务代理人在审计过程中提供必要的协助。

肯尼亚税务局应在纳税人取得一笔收入对应的纳税年度结束后的5年内开始进行税务审计，如果税务机关有合理理由认为在某个纳税年度内纳税人发生了欺诈、隐瞒或故意少缴纳税款的情况，则不受前述5年限制。完成税务审计没有时间限制。然而，税务审计通常会在一个合理的时间段内结束，特别是在没有重大争议的情况下。此外，除非有欺诈、故意隐瞒等情况的发生，税务审计结束后不得重新开启。

肯尼亚税务局重点关注的领域：

①纳税人不申报或零申报；

②连接各郡的数据库，通过查看各种许可费的缴款人、货物和服务的供应商，识别潜在的税务违约风险；

③通过使用风险导向型方法和智能的信息分析方法等，来识别纳税舞弊行为和潜在的逃税行为，使信息使用者能够更好地做出决策和促进税收增长。

## 3.2.5 税务代理

（1）肯尼亚对税务代理的规定

在肯尼亚，个人及合伙企业可申请成为税务代理。根据税收法律，税务代理可以代表纳税人准备申报表，提出异议以及处理其他与税务机关进行交涉的事务。

若需申请成为肯尼亚税务局认可的税务代理，申请人需要提供肯尼亚税务局官网规定的申请表并附以下材料一起由本人提交至税务局，以取得税务代理执照：

- ①肯尼亚纳税人识别号证明（PIN Certificate）；
- ②纳税证明；
- ③对于专业从业人员，肯尼亚税务局要求其取得专业机构的背书。

肯尼亚税务局会不定期地公布取得税务代理资质人的名单。

若纳税人由税务代理准备或提交的申报表存在重大伪造、虚假情况，除非税务机关认定该行为并非由税务代理人的故意或过失行为所致，否则税务机关将撤销该税务代理的执照。

## （2）肯尼亚税务代理市场现状

随着肯尼亚税务局对 i-Tax 税务申报系统的使用，在网上向肯尼亚税务局申请纳税人识别号的难度略有提高，因为肯尼亚税务局要求纳税人必须有一个税务代理参与该申请流程。这与之前肯尼亚税务局所使用的 ITMS 系统的差别在于，纳税人在 ITMS 系统中申请纳税人识别号时不需要税务代理的参与。

对于公司规模巨大，有大额纳税义务的公司，在肯尼亚由国内税收管理司下设的大企业办公室（Large Taxpayers Office, LTO）负责增值税扣缴代理。截至 2017 年，LTO 总共为 1004 家公司提供增值税扣缴代理业务。

## 3.2.6 法律责任

### （1）违反基本规定的处罚

#### ①登记违法处罚

纳税人如未按照税收法律的要求申请登记且无正当理由，或如未按照税收法律的要求申请注销登记且无正当理由，则应被处以每月（或不足一月的时间段）10 万先令的罚款，累计不超过 100 万先

令。

### ②会计核算违法处罚

就纳税期间而言，纳税人故意在其申报表中遗漏任何本应包含在内的款项；或申请任何其无权获得的豁免或退税；或作出任何影响其纳税义务的不准确申报；或编制与其他人相关的虚假账簿或其他记录，伪造任何此等账簿或其他记录；或对税收法律项下规定的任何义务故意违约，其行为即属于违法行为。法律规定，对该违法行为处以 1000 万先令或逃税金额 2 倍（以较高者为准）的罚款，并处或单处不超过 10 年监禁。

### ③纳税申报违法处罚

在到期日之后提交纳税申报表的纳税人会被处以一定罚款，包括：如果是未提交雇佣收入的申报表，会被处以应纳税额的 25%，或 10 万先令（以较高者为准）的罚款；如果是未提交流转税申报表，则会被处以 5000 先令的罚款；如果是未提交增值税和消费税申报表，则会被处以应纳税额的 5%，或 1 万先令（以较高者为准）的罚款；如果是未提交其他非个人的申报表，则会被处以应纳税额的 5%，或 2 万先令（以较高者为准）的罚款；如果是未提交个人的申报表，则会被处以应纳税额的 5%，或 2000 先令（以较高者为准）的罚款。

纳税人如未在到期日之前按照税收法律要求提交文件（非纳税申报表），则其应被处以每一违约日（不足一日按一日计算）1000 先令的罚款，但罚款总额不超过 5 万先令。

纳税人未按要求进行预提所得税的代扣代缴会面临应纳税额 10% 的罚款（上限为 100 万先令）和每月 1% 的罚息。

## (2) 不履行纳税义务的处罚

### ①对不缴或少缴税款的处罚

如果税务局在评估纳税人时使用了避税条款，纳税人应承担避税罚款，即相当于避税金额 2 倍的罚款。

纳税人存在以下行为，应被处以 40 万（含）先令以下罚款或所逃税款的 2 倍金额（以较高者为准）的罚款，或 3 年（含）以下监

禁，或两者并罚：故意作出虚假陈述、虚假申领退税、提供虚假文件或信息，或就税法法案项下的事项的重大细节作出虚假申报；本身不是登记人，或不再是登记人，但仍自称自己为登记人；未按照本法案的要求记录、保存或保管账簿、文件或记录；或故意涉及或参与采取行动，以便其自身或任何其他他人欺诈性地逃避纳税。

纳税人有违法行为时，除处以任何罚款之外，法院还可命令没收任何与所发生的违法行为相关的、已转移的应税物品。如果无法没收或找到应税物品，可处以法院核定的应税物品对应的金额。

如果故意作出虚假陈述或遗漏，则处以税款差额 75%的罚款；若非故意，则处以税款差额 20%的罚款。如果是第二次对该纳税人适用本条，应按 10%金额增加罚款；如果是第三次或三次以上对该纳税人适用本条规定，应按 25%金额增加罚款。如果在税务局发现之前或对该纳税人的税务审计之前（以较早者为准）主动向税务局披露适用本条之规定的陈述或遗漏，则罚款应减少 10%。

以下三类情况导致的少缴税款无需缴纳罚款：作出陈述的人不清楚，并且根据合理预期也不可能清楚所做的陈述在重大细节方面是虚假的或具有误导性；税款差额是因纳税人提交自我评估纳税申报表时，对税收法律的适用性持有合理的不同立场而产生的；违规行为是由记录错误或类似错误导致的，且不是重复的记录错误或类似错误。

如果授权的税务代理人因疏忽或无视法律而遗漏相关税款缴纳，则对该代理人处以不超过 200 万先令的罚款，或判以不超过 5 年的监禁，或两者并罚。

应纳税款的迟缴或少缴都可能面临相当于未缴税款 5%的罚款和每月 2% 的罚息（罚息仅针对税款本身，并且以税款的金额为上限）。

## ②对逃避追缴欠税的处罚

尽管有现行有效的规定，但税务局仍可将欠缴税款作为欠付政府的民事债务予以追回，并且如果未缴纳的税款不超过 10 万先令，应立即追回该债务。

如果纳税人持有肯尼亚土地或建筑物的所有权并且未在到期日前缴纳税款，税务局可在纳税人对土地或建筑物的权益范围内，以书面形式指定，将该土地或建筑物用于担保通知中指定的欠缴税款金额。

### ③不加收罚款和利息的特殊情况

《2019年财务法案》规定，对于在肯尼亚证券交易所增长板块上市的公司，税务局对其上市日前任何年度的罚款和利息将不进行收取。此规定仅适用于以下公司，即公司已完全披露上市日前2年的收入、资产和负债并全额缴纳税款，并且税务局对该公司在此前未进行任何税务检查。如果上市公司在上市后5年内退市，则税务局将对其在上市期间的所有的税收、罚款和利息进行检查。

### 3.2.7 其他征管规定

肯尼亚财政部已颁布《2017年增值税条例》（以下简称《条例》），自2017年4月4日起生效，是《2013年增值税法案》的附属法规。

《条例》中最显著的修正案是有关货物和服务出口的程序修正。条例第13条规定：

（1）应税货物包括根据《东非共同体海关管理法》进入肯尼亚，随后出口并最终交付给肯尼亚境外收件人的货物；

（2）应税服务包括提供给肯尼亚境外的接受者用于在肯尼亚以外使用、消费或享受的服务，但服务出口不包括以下内容：

①出口货物所使用的应税服务（除非该服务与在肯尼亚境外终点站的货物运输有关）；

②在肯尼亚境内提供但由非肯尼亚居民支付的应税服务。

（3）作为货物和服务出口证明所需要的文件包括：

①提供给收件人的发票复印件；

②出口货物或服务的付款证明；

③出口货物，应提交提货单、陆运单或空运单，以及在出口港的出口或转运证明；

④出口消费税应税货物，应根据《2015年消费税法案》的规定

提交相关文件；

⑤出口服务，应提交证明该服务是在肯尼亚境外使用的相关文件；

⑥如果专员有合理理由认为该货物未出口，可要求纳税人提供境外的主管当局出具的证明，以确认货物已在肯尼亚境外上岸、入境和被用作国内消费。

### 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

#### 3.3.1 非居民税收征管措施简介

非居民纳税人应在产生纳税义务后 30 日内，遵照居民纳税人相关规定，采用规定格式、随附税务机关要求的文件，包括身份证明等向税务机关提出登记申请。

#### 3.3.2 非居民企业税收管理

##### （1）所得税管理及源泉扣缴

当非居民为法人时，需要区分该非居民是否通过常设机构在肯尼亚开展经营活动。如果非居民法人通过常设机构在肯尼亚开展经营活动，则该非居民法人需要就其归属于常设机构的利润所得缴纳企业所得税，税率为 37.5%，并需按照规定缴纳预提所得税。如果非居民法人在肯尼亚未构成常设机构，应当就其来源于肯尼亚的所得缴纳预提所得税。

关于预提所得税征收范围和税率的详细内容请参见 2.2.2 企业所得税——非居民企业小节。

##### （2）增值税管理

未在肯尼亚构成常设机构的非居民纳税人可不进行增值税税务登记。但税法规定，税务专员可为非居民纳税人指定税务代理人。

## 第四章 特别纳税调整政策

肯尼亚是联合国成员国，但不是经合组织的成员国。税基侵蚀与利润转移（Base Erosion and Profit Shifting，以下简称“BEPS”）行动计划是 20 国集团领导人在 2013 年圣彼得堡峰会委托 OECD 启动实施的国际税收改革项目，旨在修改国际税收规则、遏制跨国企业规避全球纳税义务、侵蚀各国税基的行为。肯尼亚已加入 BEPS 包容性框架。

### 4.1 关联交易

#### 4.1.1 关联关系判定标准

根据 2006 年 7 月 1 日起正式生效实施的肯尼亚所得税法转让定价条款（I.N. 67/2006），符合以下条件的企业或个人将被认定为关联方：

（1）企业或个人直接或间接参与另一个企业的日常经营管理、控制、持有另一方的股份，或者一方通过中间第三方对另一方间接持有股份；

（2）参与企业管理、控制或持股的个人与参与另一家企业管理、控制控股的个人有婚姻、血缘或其他亲密关系。

肯尼亚法律中并未对以上“控制”进行定义，但《公司法》对于“控制”的最低门槛进行了规定，即拥有该企业 25%的股权或投票权。

在判定关联交易的过程中，以下被使用的定义在文中意为：

①公允成交价格——指独立企业之间的交易价格；

②可比交易——指没有重大差异或可以进行合理准确调整，以消除重大差异的交易；

③受控交易——指受监控以确保符合独立交易原则的商品或服务交易。



#### 4.1.2 关联交易基本类型

根据肯尼亚所得税法转让定价条款（I.N. 67/2006），以下企业之间的关联交易适用特别纳税调整政策：

（1）跨国公司内部的关联公司之间的交易。跨国公司是指交易一方坐落于肯尼亚境内或受肯尼亚现行税收法律管辖，而参与交易的其他方坐落在境外或不受肯尼亚现行税收法律管辖的集团企业；

（2）常设机构与其总部或者其他分支机构之间的交易。该情况下常设机构应该被视为与其总部和有关分支机构不同的独立企业。

以上适用特别纳税调整的关联方交易中，关联交易主要包括以下类型：

- ①货品的购销；
- ②有形资产的购销或租赁；
- ③无形资产的转让、购销或者使用；
- ④提供劳务；
- ⑤融通资金；
- ⑥任何可能影响企业损益的交易。

肯尼亚目前正在修改其现有的《所得税法案》，并提出了相应的修改草案。最新草案将以上关联交易的类型扩大至保险及再保险交易、个人与其关联个人的业务重组交易、成本分摊协议等。

#### 4.1.3 关联申报管理

关联申报管理部分中，肯尼亚主管税务机关重点关注的内容包括申报周期、申报时间、申报关联交易的内容。

基于肯尼亚现行税收法律，纳税人需在每年进行企业所得税纳税申报的同时完成关联交易申报和披露工作。根据肯尼亚国家税务局采用的在线纳税服务申报系统，纳税人进行所得税纳税年度申报时，需要同时披露当年发生的关联交易。关联交易披露中，以下内容作为强制性要求必须进行披露：

- （1）关联方名称；
- （2）关联方交易的性质和描述；
- （3）关联方交易的金额。

如纳税人未及时进行关联方交易披露，不仅将会受到巨额处罚，同时肯尼亚国家税务总局有权启动转让定价调查。

## 4.2 同期资料

### 4.2.1 分类及准备主体

肯尼亚现行税收法律并未强制要求纳税人在进行关联交易申报的同时一并提交转让定价同期资料报告，但如纳税人主管税务机关要求纳税人提交转让定价同期资料报告时，纳税人应在30日内向其主管税务机关提交转让定价同期资料报告。如遇特殊情况，肯尼亚国家税务总局可能要求纳税人提交转让定价同期资料报告，同时将给出特殊时长的准备时间，该准备时间通常不少于30日。需留意的是，基于肯尼亚现行税收法律，纳税人主管税务机关有权在任何时间要求纳税人提交转让定价同期资料报告，且转让定价同期资料报告与纳税申报原则上均应在规定期限内，即纳税年度终了后6个月内准备，因此建议纳税人按年及早准备相关资料备查。

当纳税人被要求提交转让定价同期资料报告时，必须提交英文版本的转让定价同期资料报告，或提交英文版本翻译件。

### 4.2.2 具体要求及内容

关于同期资料的内容，肯尼亚现行税收法律规定需要包含以下内容：

- (1) 国别报告；
- (2) 选择的转让定价方法和选择该转让定价方法的理由；
- (3) 该方法的应用，包括所作的计算和所考虑的价格调整因素；
- (4) 企业的全球组织架构；
- (5) 关联交易的详细资料；
- (6) 在选择方法时应用的假设、策略和政策；
- (7) 国内业务信息披露；
- (8) 对未能维持和使用转让定价文件的处罚；
- (9) 交易可能需要的其他背景资料。

根据肯尼亚现行税收法律规定，主管税务机关在必要时可以要求适用转让定价条款的纳税人提供包括账簿、其他与转让定价有关文件在内的资料。所有转让定价同期资料报告内的交易需要符合经合组织提出的税基侵蚀与利润转移行动计划（BEPS Action Plan）第五项“考虑透明度与实质性因素、更有效地打击有害税收实践”的基本原则和实施方针，要求纳税人每年准备转让定价文件，应当考虑到经营环境等实质性因素的变化。主管税务机关审核同期资料时，将复核所有当年发生的验证交易是否符合利润征收与实质性利润产生活动的地方相一致的原则。目前为贯彻该方针，肯尼亚国家税务总局与海关等行政机构在多税种信息交换上已开展合作。

#### 4.2.3 其他要求

所得税法中关于欺诈、不提交纳税申报表和少缴税款的相关规定也适用于转让定价。

### 4.3 转让定价调查

#### 4.3.1 原则

肯尼亚《所得税法案》（Income Tax Act, 1973）第 470 章第 18(3) 条是规范肯尼亚转让定价的基本立法。本节规定，纳税人与关联方之间发生的关联交易需符合独立交易原则，双方交易需采用公允交易价格进行核算。《所得税(转让定价)规则》(2006 年)（以下简称“转让定价规则”）为相关企业确定商品和服务交易的独立定价提供了指南。转让定价规则大量借鉴了经济合作与发展组织(OECD)发布的转让定价指南。

鉴于此项规定，肯尼亚税务机关有权对纳税人启动转让定价调查，并对某项关联方交易收入发生的纳税年度终了之日起 5 年内（对特定情况可延长至 7 年）对其进行转让定价调整，如果税务机关有合理理由认为在某个收入年度内纳税人发生了欺诈、隐瞒或故意少缴纳税款的情况，则不会受到前述 5 年的限制。基于实践，在大多数情况下，肯尼亚税务机关对于关联交易进行调查的过往期限，为收入发生时间的 3 年之内。

### 4.3.2 转让定价主要方法

纳税人发生关联交易以及税务机关审核、评估关联交易均应遵循独立交易原则，选用合理的转让定价方法。肯尼亚税务机关在制定转让定价主要方法时借鉴了经合组织提出的税基侵蚀与利润转移行动计划第二项的相关规定，提出转让定价方法包括可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、利润分割法、交易净利润法和其他符合独立交易原则的方法等。纳税人应在考虑其交易的性质、类别、关联方类别和职能后，选择最适合的转让定价方法。在特殊情况下，纳税人可以针对不同交易采用不同方法。

#### (1) 可比非受控价格法

适用于大多数类型的关联交易，在可比条件下将一项受控交易中转让资产或劳务等的价格与一项非受控交易中转让相同或类似资产或劳务等的价格相比较，以后者来判断前者是否符合独立交易原则，并进行精确的价格调整以消除重大的价格差异。此方法适用于相同或相似交易条件下能够获得内部可比非受控交易或外部可比非受控交易且有关数据非常完整的情况。

#### (2) 再销售价格法

再销售价格法是以关联方购进商品再销售给非关联方的价格减去可比非关联交易毛利后的金额作为关联方购进商品的正常交易价格。此时销售方的独立交易价格可用以下公式进行计算：

公允成交价格 = 再销售给非关联方的价格 × (1 - 可比非关联交易毛利率)

可比非关联交易毛利率 = 可比非关联交易毛利 / 可比非关联交易收入净额 × 100%

#### (3) 成本加成法

成本加成法是指受控交易中提供产品的关联方成本，加上合理的溢价，如功能性溢价、使用的资产价值、产品供应方评估的风险溢价等。

公允成交价格 = 关联交易的合理成本 × (1 + 可比非关联交易成本加成率)

#### （4）利润分割法

关系非常密切的受控交易的利润应该被分割，依据每个公司在交易中执行的功能或以经济上合理的、靠近独立交易原则的方式来分配，并与合作方中独立企业的利润分割相比较。

利润分割法可分为以下两类：

①一般利润分割法：根据关联交易各参与方所执行的功能、承担的风险以及使用的资产，确定各自应取得的利润。

②剩余利润分割法：将关联交易各参与方的合并利润减去分配给各方的常规利润的余额作为剩余利润，再根据各方对剩余利润的贡献程度进行分配。

#### （5）交易净利润法

交易净利润法是以独立企业的可比交易的利润率确定受控交易中的跨国企业的利润率。

与利润分割法相比，交易净利润法不需要得到位于其他辖区的关联企业的相关信息资料，无须确定各关联企业发挥的功能及承担的风险，也无须依据相同的准则进行账簿核算，只需要考察某个实体从集团交易活动中取得的净利润。采用交易净利润法时，受交易差异的影响较小，而且可以使用公开的财务资料，操作方面相对其他方法具有优势，因而越来越被税务机关和企业所采用。

#### （6）其他符合独立交易原则的方法

当以上指引中的方法都不能用于确定公允成交价格时，有关税务当局可以根据交易的本质，适时指定其他合理和适当的方法。

### 4.3.3 转让定价调查

当肯尼亚税务机关有合理理由怀疑纳税人的关联交易不符合独立交易原则时，有权启动转让定价调查。肯尼亚税务机关有一套严格的转让定价调查启动程序。肯尼亚国家税务总局会定期要求纳税人提交同期资料，通过对同期资料进行风险分析，达到检测纳税人转让定价风险并启动转让定价调查的目的，并根据评估情况决定是否正式启动转让定价调查。对于重点税源，纳税人主管税务机关具备专业的转让定价分析专家小组，通过对进行跨境交易的纳税人的

所有跨境交易进行分析，从而根据情况启动转让定价调查。对于中型企业，虽然主管税务机关并没有设立专门的转让定价分析专家小组，但依然有权启动转让定价调查。此外，由于肯尼亚参与非洲税收管理论坛（ATAF）和东非税收当局技术委员会（EARTC），对于部分跨国企业的多国关联交易，可以与论坛内其他国家启动联合调查。

就近几年肯尼亚转让定价调查发展趋势来看，肯尼亚税务机关的转让定价分析专家小组日趋专业化，目前细化出在功能分析、资产分析、风险分析和经济分析等各方面的专家，并使用 Orbis 系统进行可比性基准分析。该数据库包含 6500 万公司数据，比全世界大多数税务机关进行可比性分析时使用的数据库更为先进。在进行转让定价调查时，肯尼亚税务机关更倾向于使用交易净利润法，特定情况下愿意使用可比非受控价格法进行审定，倾向于验证企业的利润指标接近可比性分析的中位值，而并不愿意接受其利润指标仅坐落于可比性分析的四分位区间内。

从行业情况来看，目前肯尼亚税务机关认为在农业、石油及天然气相关行业存在较高的转让定价风险的企业比例较大，此外鉴于分支机构向总公司支付的管理服务费税前不得扣除的肯尼亚所得税法规定，肯尼亚税务机关认为境内管理服务行业也存在较大的转让定价风险，并更倾向于启动转让定价调查。

当纳税人面临特别纳税调整并抗辩交易符合独立交易原则时，需提交以下资料：

- （1）指定适当的转让定价政策；
- （2）在本规则的指引下确定公允成交价格；
- （3）利用文件证明企业的分析是基于税务机关的要求的。

如果税务机关提出进行纳税调整，纳税人可以通过《所得税法案》设立的上诉程序制度在30日内以书面形式提出抗辩。上诉顺序如下：

- 第一级：地方委员会
- 第二级：高等法院

### 第三级：上诉法院

提交同期资料是免除惩罚的基础，纳税人承担转让定价资料合理性举证责任，说明集团内部交易的定价符合独立交易原则。

此外，因以上诉讼程序较为冗长，肯尼亚还计划在内罗毕建立国际仲裁中心，加速争端解决，并促进替代性争端解决机制的应用。

## 4.4 预约定价安排

预约定价安排管理是指税务机关按照对企业提出的未来年度关联交易的定价原则和计算方法进行审核评估，并与企业协商达成预约定价安排等工作的总称。

### 4.4.1 适用范围

该国没有与预约定价安排相关的法规政策。

### 4.4.2 程序

该国没有与预约定价安排相关的法规政策。

## 4.5 受控外国企业

### 4.5.1 判定标准

该国没有与受控外国企业相关的法规政策。

### 4.5.2 税务调整

该国没有与受控外国企业相关的法规政策。

## 4.6 成本分摊协议管理

### 4.6.1 主要内容

该国没有与成本分摊协议管理相关的法规政策。

### 4.6.2 税务调整

该国没有与成本分摊协议管理相关的法规政策。

## 4.7 资本弱化

### 4.7.1 判定标准

资本弱化是指企业和企业的投资者出于最大化自身利益或其它目的，在融资和投资方式的选择上，降低股本的比重，提高贷款的比重而造成的企业负债与所有者权益的比率超过一定限额的现象。

资本弱化管理是指税务机关按照所得税法规定，对企业接受的债权性投资与企业接受的权益性投资的比例是否符合规定比例或独立交易原则进行审核评估和调查调整等工作的总称。根据肯尼亚现行所得税法规定，企业如果同时满足以下条件，则可能存在资本弱化：

(1) 企业由一名非居民个人独立控制，或者被四个或者更少的人控制；

(2) 企业是非银行或金融机构；

(3) 在任何时候，企业持有的借款总额超过企业所有者权益（含累计亏损）的3倍；

(4) 对于冶炼相关行业（采矿、地热、石油）的企业，该比例为2倍。

在该规定下，在一定纳税期间企业从其关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过规定标准而产生的利息，不得在计算应纳税所得额时扣除。同时，在资本弱化期间内，企业从其股东处取得的贷款产生的汇兑损失不得在税前扣除。

《2019年财务法案》规定，参与经济适用房计划的公司可豁免资本弱化调整。符合经济适用房计划条件的公司，可以通过债券性投资筹集资金，而无须进行资本弱化调整。

### 4.7.2 税务调整

对于资本弱化的企业，其借款超过资本弱化规定部分产生的利息费用将不得在税前扣除，且在资本弱化期间，其借款产生的汇兑损失亦不可在税前扣除。此外，税务机关会在每个季度根据91天国库券平均利率指定认定利息。认定利息同样适用于发生资本弱化的



企业收到的非居民关联企业无息贷款的情况，对于该部分无息贷款，不仅会以认定利息征收15%的预提所得税，且视同征税的利息是不能税前扣除的。

#### 4.8 法律责任

当肯尼亚主管税务机关启动转让定价调查，同时认定企业应进行特别纳税调整时，由于肯尼亚没有具体的转让定价的处罚条例，将适用一般的行政处罚，特别纳税调整的处罚适用一般的行政处罚，具体为：

（1）对逾期未缴税款应在规定的到期日之后立即缴纳 20%的罚款；

（2）对逾期未缴税款及罚款按月加收 2%的利息，直至全部税款及罚息缴清为止；

（3）如果纳税人年度总收入评估税款与该年度纳税人临时所得税申报表的估计税款的差额，超过评估税款的 10%，则该差额部分应按月加收 2%的利息。

同时根据所得税法规定，转让定价安排中应付和未付的任何税款均被视为附加税。

## 第五章 中肯税收协定及相互协商程序

### 5.1 中肯税收协定

截至 2019 年 12 月，肯尼亚与 14 个国家和地区签订了避免双重征税协定（Agreements on avoidance of double taxation）并已生效。

#### 5.1.1 中肯税收协定

2017 年 9 月 21 日，中国和肯尼亚正式签订了《中华人民共和国政府和肯尼亚共和国政府对所得避免双重征税和防止逃避税的协定》及《中华人民共和国政府和肯尼亚共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的议定书》（以下简称“协定”或“中肯协定”），包括 18 种应税情况以及两国政府间消除双重征税的方法、非歧视待遇、两国政府协商程序、信息交换等内容。目前，中肯税收协定文本可在国家税务总局的官网查询下载<sup>[22]</sup>。

截至目前，中肯税收协定尚未生效。待生效时间确定后，该协定的执行时间为：

在中国：

在协定生效年度的次年 1 月 1 日或以后开始的纳税年度中取得的所得。

在肯尼亚：

（1）在协定生效后的下一个 1 月 1 日或以后支付的应扣缴的预提税；

（2）在协定生效后的下一个 1 月 1 日或以后开始的纳税年度征收的其他税收。

#### 5.1.2 适用范围

税收协定的适用范围，一般从三个维度加以定义：一是主体范

<sup>[22]</sup> 资料来源：国家税务总局，

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c2889829/content.html>

围，二是税种范围，三是领土范围。

#### (1) 主体范围

中肯税收协定适用于中国或肯尼亚任一方居民或同时为双方居民的人。需要注意的是，协定中“人”的概念包括个人、合伙企业、有限合伙企业、公司、遗产、信托，以及在税收上视同实体的其他团体。

税收居民是指按照中国或肯尼亚法律，由于住所、居所、成立地、实际管理机构所在地或者其他类似的标准，在该国负有纳税义务的人，并且包括该国及其任何行政区或地方当局。

若同时为中国和肯尼亚的双重居民个人，其税收居民身份应按以下原则依次判定：

①永久性住所；

②重要利益中心；

③习惯性居处；

④国籍；

⑤若上述方式都无法解决，则由中肯双方主管当局协商解决。

只有在使用前一标准无法解决问题时，才使用后一标准。

除个人以外，若同时为中国和肯尼亚的双重居民企业，其税收居民身份应根据其实际管理机构所在地加以确认。

“实际管理机构所在地”是指公司最高层做出重大公司管理决策的地方，从经济和职能角度对公司管理发挥领导作用的地方，以及实质上对经营实体整体做出战略管理和商业决策的地方。

#### (2) 税种范围

协定适用于由中国或肯尼亚一方或其行政区或地方当局对所得征收的税收，不论其征收方式如何。

对全部所得或某项所得征收的税收，包括对来自转让动产或不动产的收益征收的税收，对企业支付的工资或薪金总额征收的税收，应视为对所得征收的税收。

中肯协定适用的现行税种是：

在中国：

①个人所得税；

②企业所得税。

（以下称“中国税收”）

在肯尼亚：

根据《所得税法案》征收的所得税。

（以下称“肯尼亚税收”）需要注意的是，一般来说有关收费，如与个人福利有直接联系的社会保险费等，不在上述税种范围之内。如果中肯两国一方增加或者代替与税收协定规定税种相同或者实质相似的税收，也同样适用于该协定。

（3）领土范围

协定中“中国”的地理范围是指所有适用中国有关税收法律的中华人民共和国领土，包括领陆、内水、领海及领空，以及根据国际法和国内法，中华人民共和国拥有主权权利或管辖权的领海以外的区域。

“肯尼亚”的地理范围是指肯尼亚国境内的所有领土，包括内水、领水以及经济特区和大陆架，以及肯尼亚根据国际法和国内法，为开发海底、其底土以及上覆水域的自然资源而在其上面安装的、肯尼亚行使主权的所有设施。

### 5.1.3 常设机构的认定

常设机构是税收协定中一个非常重要的概念，主要用于确定中肯一方对另一方企业利润的征税权。具体来说，只有中国企业通过其在肯尼亚的常设机构开展经营活动，肯尼亚主管当局才有权对其营业利润征税。因此该条款对开展建设工程等项目的中国“走出去”企业尤为重要。

根据中肯税收协定的规定，“常设机构”是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。特别包括：

- （1）管理场所；
- （2）分支机构；
- （3）办事处；
- （4）工厂；

- (5) 作业场所；
- (6) 矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所；
- (7) 与为其他人提供储存设施有关的仓库；
- (8) 农场、种植园或其他从事农业、林业种植或者相关活动的场所。

还包括：

(1) 建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动的持续时间，从承包商开始工作（包括在缔约国一方的准备工作）之日起超过12个月的为限；

(2) 企业通过雇员或其他人员，在另一国提供劳务，包括咨询劳务，仅以该性质活动为同一项目在有关纳税年度开始或结束的任何12个月中连续或累计183天以上的为限。

但不包括：

(1) 专为储存、陈列本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

(2) 专为储存、陈列的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(3) 专为由另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(4) 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集信息的目的所设的固定营业场所；

(5) 专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

(6) 专为第（1）项至第（5）项活动的结合所设的固定营业场所，条件是这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

此外，当一个人（除适用协定第六款规定的独立地位代理人以外）在一国代表另一国的企业进行活动，有权在该缔约国一方以该企业的名义签订合同，并经常行使这种权力，这个人为该企业进行

的任何活动，应认为该企业在该国设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于协定第五条第四款的规定。按照该款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。

一国企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立地位代理人在另一国进行营业，不应认为在另一国设有常设机构。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，不应认为是第五款所指的独立代理人。

一国居民企业，控制或被控制于另一国的居民企业或者在另一国进行营业的企业（不论是否通过常设机构），仅凭此项事实不能使任何一方企业构成另一方企业的常设机构。

上述规定综合起来看，可以分为四种类型的常设机构：

(1) 一般类型的常设机构，主要拥有三个特性，即固定性、持续性、经营性。首先需要考察它是否有固定中心、明确边界；其次要考虑它的持续时间；最后要考虑它的业务性质，比如准备性辅助性活动等。

(2) 工程型常设机构，主要是建筑安装工程，中肯协定规定了12个月的标准，相对于部分协定中6个月、8个月、9个月等的标准，对中国“走出去”企业更为有利。

(3) 劳务型常设机构，主要是提供咨询劳务。中肯协定规定了183天的标准。

(4) 代理型常设机构，如果代理人经常以被代理人的名义与第三人签订合同，代理人就有可能构成被代理人在来源国的常设机构。在肯尼亚进行商业谈判、合同签署等业务的中方需要注意该条款。需要注意的是，虽然不是以企业的名义签署合同，但其所签合同仍然对企业有约束力的话，也会纳入这一范围。当然这里所说的合同，是指重要的商业合同，而不是企业内部的管理合同。此外，还要注意这里所说的合同签署行为是“经常”发生，要根据合同和企业业务性质考虑发生的频率问题。

#### 5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中肯协定对不动产所得、营业利润、海运和空运、关联企业、

股息、利息、特许权使用费、技术费、财产收益、独立个人劳务、受雇所得、董事费、演艺人员和运动员、退休金、政府服务、学生、教授和教师、其他所得等方面的所得做出如下规定。

#### 5.1.4.1 不动产

“不动产”的概念应依据财产所在国的法律所规定的含义。在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

**征税权：**一国居民从位于另一国的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在另一国征税。

**适用范围：**征税权的规定应适用于从直接使用、出租或者以任何其他形式使用不动产取得的所得，也适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。

由不动产所得的规定来看，首先是征税权的划分，不动产所得首先由其来源国即所在国行使征税权，因此居民国对其本国居民从来源国取得的不动产所得进行征税时，需要考虑其在来源国的纳税情况。其次，赋予各国国内法对不动产进行定义的权利，协定只列举了必须包括的内容。此外，还需要特别注意上述规定针对的是直接使用、出租等形式下取得的所得，与不动产转移相关的所得属于财产收益，不受本项规定限制。

#### 5.1.4.2 营业利润

协定对企业从事跨国经营产生的利润在划分征税权之后，如何确定利润归属和计算，作出了原则性规定。

**征税权：**一国企业的利润应仅在该国征税，但该企业通过设在另一国的常设机构在另一国进行营业的除外。也就是说，如果中肯一方的企业在另一方虽然开展经营活动，但是没有达到常设机构的程度，那么来源国不能对其征税，而是由居民国行使征税权。中国企业在肯尼亚的营业活动，只有在构成常设机构前提下，才负有在

肯尼亚缴纳相应所得税的纳税义务，并且只就归属于常设机构的利润纳税。

常设机构应被视为一个独立企业处理，在确定常设机构的利润时，应当允许扣除为常设机构营业目的发生的各项费用，包括管理和一般行政费用，不论其发生于该常设机构所在国或者其他地方。但是，常设机构与企业总机构或该企业其他办事处之间发生的特许权使用费、报酬或其他类似款项，具体服务或管理的佣金，以及借款利息（银行企业除外），都不包含在营业利润内（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。同时，不应仅由于常设机构为企业总机构采购货物或商品，而将利润归属于该常设机构。在确定建筑工地，建筑、装配或安装工程利润时，对于归属于常设机构所在国一方的常设机构的利润，应以该常设机构从事的活动产生的利润为限。

若肯尼亚税收法律规定可以按照企业总利润按一定比例分配给所属各单位的方法来确定常设机构的利润，则可适用该分配方法。营业利润中如果包含协定其他各条单独规定的所得项目，如不动产所得、股息、利息等，不影响协定各相关条款的规定。

#### 5.1.4.3 海运和空运

征税权：一国企业以船舶或飞机经营国际运输业务取得的利润，应仅在该国纳税。由此可以看出，国际运输所得采取的是居民国独占征税权原则。

以上规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得利润的情形。

以船舶或飞机经营国际运输业务取得的利润应包括：

- （1）以光租形式租赁船舶或飞机取得的利润；
- （2）使用、保存或出租用于运输货物或商品的集装箱（包括为运输集装箱的拖车和有关设备）取得的利润。上述租赁，或者使用、保存或出租，根据具体情况，是以船舶或飞机经营的国际运输业务的附属活动。

#### 5.1.4.4 关联企业

关联企业关系的存在，会导致其中一个企业取得的利润不同于



与其他没有关联关系的企业进行交易所取得的利润，因此税务机关将有权对其进行调整。

(1) 关联企业的判定原则如下：

① 一国企业直接或者间接参与另一国企业的管理、控制或资本；

② 相同的人直接或者间接参与一国企业和另一国企业的管理、控制或资本。

两个企业之间商业或财务关系的构成条件不同于独立企业之间商业或财务关系的构成条件，并且由于这些条件的存在，导致其中一个企业没有取得其本应取得的利润，则可以将这部分利润计入该企业的所得，并据以调整纳税。

(2) 若中国和肯尼亚双方同时对被调整利润进行征税导致重复纳税，则其中一方应对这部分利润所征收的税额加以调整。如有必要，中肯双方主管当局应相互协商。

如果中肯一方对本国居民企业的利润进行调整，但另一方企业的利润不做改动，则可能造成对不同纳税人的同一笔所得重复征税。因此上述规定提出，如果一方已按照独立交易原则对本应由其征税的利润进行征税，而另一方已对该笔利润征税的情况下，另一方应当做出调整。如果意见不一致，可以进行协商。

#### 5.1.4.5 股息

股息是“走出去”企业的常用条款之一。

定义：“股息”是指从股份或者非债权关系分享利润的其他权利取得的所得，以及按照分配利润的公司的居民身份所在国的法律，从视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

简单来说，“股息”就是公司所做的利润分配，不仅包括每年股东会议所决定的利润分配，还有其他货币或具有货币价值的收益分配，如红股、红利、清算收入以及变相利润分配等。在判定某项所得是否为股息时，主要考虑是否以股权或类似股权的权益参与为基础而派发的所得。举例来说，有些跨国公司采用资本弱化的方式进行避税，提高贷款比例，降低股本比重，从而增加利息扣除，侵

蚀税基。在这种情况下，来源国有权按照国内法资本弱化的规定，将利息视为股息处理。

**征税权和协定税率：**一国居民公司支付给另一国居民的股息，可以在另一国征税。然而，这些股息也可以在支付股息公司所属的居民国，按照该国法律征税。但是，如果股息受益所有人是另一国居民，则所征税款不应超过股息总额的 5%。该规定不应影响对该公司支付股息前的利润征税。

上述规定表明股息的征税权在居民国，允许来源国对其居民支付的股息进行征税，但是规定了一档限制税率，即 5%。限制税率的意思是，来源国征税税率不得超过这一标准。但是如果来源国本国对于股息的预提所得税税率更加优惠，则适用来源国本国的规定。这体现了协定优先、优惠优先的原则。

需要注意的是，享受协定税率的前提是股息受益所有人是另一国居民。除了“股息”以外，“利息”“特许权使用费”和“技术费”的限制税率条款中，都引入了“受益所有人”的概念，即取得上述所得的人在具有该所得受益所有人身份的情况下，才能在来源国享受协定规定的优惠税率，否则将按国内法进行征税。

“受益所有人”是指对所得和所得据以产生的权利或财产具有所有权和支配权的人，一般从事实质性经营活动，可以是个人、公司或其他任何团体。在判定“受益所有人”身份时，应当按照实质重于形式的原则，结合具体的实际情况，综合考虑各项因素，进行分析判断。

**对与常设机构或固定基地有联系的股息的特殊规定：**如果股息受益所有人作为缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，且据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第十条第一款和第二款的规定。在这种情况下，应具体情况适用第七条“营业利润”或第十五条“独立个人劳务”的规定。

举例来说，假如中方企业从肯尼亚取得股息，并具备股息受益所有人身份，同时在肯尼亚也设立了常设机构，并且据以取得股息的股份构成常设机构的一部分，与之有实际联系，则肯尼亚有权按照营业利润条款的规定，对上述股息进行征税，而不受股息条款的限制。

一方居民从另一方取得的利润或所得进行再分配如何划分征税权：缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征税。但支付给缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在该缔约国另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配利润全部或部分发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

举例来说，如果中方企业从肯尼亚取得利润或所得，其支付的股息无需缴纳肯尼亚税收，即使中方企业支付的股息全部或者部分来自于肯尼亚取得所得。但是，如果股息又分配给了肯尼亚，或者其支付股息的股份与设在肯尼亚的常设机构有实际联系，则肯尼亚仍有征税权。

#### 5.1.4.6 利息

定义：“利息”是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或是否有权分享债务人的利润，特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括该公债、债券或信用债券所附溢价和奖金。由于延期支付而产生的罚款不应视为本条所规定的利息。

征税权和协定税率：发生于一国而支付给另一国居民的利息，可以在另一国征税。然而，这些利息也可以在该利息发生国，按照该国的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的10%。

虽有以上规定，发生于缔约国一方并支付给缔约国另一方政府、其行政区或地方当局、中央银行或完全为政府所有的任何金融机构，或由缔约国另一方政府、其行政区或地方当局、中央银行或完全为政府所有的任何金融机构，或缔约国双方主管当局随时可能

同意的完全为政府所有的任何其他机构担保或保险的贷款利息，应在该缔约国一方免税。

与常设机构有联系的利息的特殊规定：与“股息”条款类似。如果支付利息的人是缔约国一方居民，在利息发生的缔约国另一方，通过该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，不适用以上的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润或独立个人劳务的规定。

如果支付利息的人为缔约国一方居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担该利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国。

关联交易中支付利息的规定：由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于没有上述关系情况下所能同意的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应考虑协定其他规定。

#### 5.1.4.7 特许权使用费

定义：“特许权使用费”是指为使用或有权使用任何文学、艺术或科学著作（包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带）的版权，任何专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序，或者为有关工业、商业、科学经验的信息所支付的作为报酬的各种款项。

上述来看，特许权使用费包含两方面的内容：

（1）因使用或有权使用专利、版权类知识产权而支付的报酬，这些知识产权包括各种形式的文学、艺术、科技等方面的专利或版权权利，这些权利是否已经或者必须在规定的部门注册登记不是必要条件。

(2) 为获得工业、商业、科学经验而支付的报酬，这些信息通常指专有技术。

(3) 征税权和协定税率：发生于一国而支付给另一国居民的特许权使用费，可以在另一国征税。这些特许权使用费也可以在其发生国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许使用费总额的 10%。

#### 5.1.4.8 技术费

定义：“技术服务费”是指因任何管理、技术或咨询性质的服务，作为报酬支付的任何款项，但不包括：

(1) 支付给支付人的雇员的款项；

(2) 为在教育机构内提供教学支付的款项或为教育机构提供教学支付的款项；

(3) 由个人支付的为个人使用私人服务支付的款项。

征税权和协定税率：发生于一国而支付给另一国居民的特许权使用费，可以在另一国征税。这些特许权使用费也可以在其发生国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许使用费总额的 10%。

#### 5.1.4.9 财产收益

协定本身没有对财产收益进行定义，财产收益一般是指因财产所有权转移而取得的所得。

征税权：缔约国一方居民转让“不动产所得”条款中所述位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。这与不动产所得条款对征税权确定的原则一致，即来源国优先原则。

转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。这与常设机构的营业利润进行征税的原则相一致。

缔约国一方企业转让从事国际运输的船舶、飞机或陆运车辆，或者转让属于经营上述船舶、飞机、陆运车辆的动产取得的收益，应仅在该缔约国征税。这与海运、空运和陆运条款中关于国际运输的征税原则保持一致。

转让一个公司股份或类似权益取得的收益，如果在转让行为发生前的 12 个月内的任一时间，该股份或类似权益价值的 50% 以上直接或间接来自于位于缔约国另一方的不动产，应在缔约国另一方负担相应所得税。

转让上述财产以外的任何财产取得的收益，应仅在转让方的居民身份所在国纳税。

#### 5.1.4.10 独立个人劳务

协定主要明确了一方居民个人以独立身份到另一方从事劳务活动所取得所得的征税原则。

征税权和征税范围：缔约国一方居民个人由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国纳税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税，也就是在来源国征税：

(1) 在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定基地，缔约国另一方可以仅对归属于该固定基地的所得征税；

(2) 在有关纳税年度开始或结束的任何 12 个月内在缔约国另一方停留连续或累计达到或超过 183 天，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国进行活动取得的所得征税。

“专业性劳务”特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

在实践中，能否正确区分独立个人劳务和非独立个人劳务，直接影响到征税权的确定和税款的征收，是税收协定执行的重要内容。

#### 5.1.4.11 受雇所得

征税权和征税范围：除适用协定第十七条“董事费”、第十九条“退休金”和第二十条“政府服务”的规定外，缔约国一方居民

因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方纳税。在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

虽有上述规定，缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税，也就是由居民国征税：

（1）收款人在有关纳税年度开始或结束的任何 12 个月内在缔约国另一方停留连续或累计不超过 183 天；

（2）该项报酬并非由缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；

（3）该项报酬不是由雇主设在缔约国另一方的常设机构或固定基地所负担。

需要强调的是，上述条件必须同时满足。

此外，在缔约国一方企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇活动取得的报酬，不受上述约定的限制，可以在该缔约国一方征税。

#### 5.1.4.12 董事费

征税权和征税范围：缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。该董事所任职公司的居民国享有优先征税权。

#### 5.1.4.13 演艺人员和运动员

征税权和征税范围：虽有协定第十五条“独立个人劳务”和第十六条“受雇所得”的规定，缔约国一方居民，作为表演者，如戏剧、电影、广播或电视演艺人员或音乐家，或作为运动员，在缔约国另一方从事个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。也就是在从事活动所在国征税，不论其在该国停留多长时间。

表演者或运动员从事个人活动取得的所得，未归属于表演者或运动员本人，而归属于其他人时，该所得仍应在该表演者或运动员从事其活动的缔约国纳税，不受协定第七条“营业利润”、第十五条“独立个人劳务”和第十六条“受雇所得”的约束。

此外，作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照双方的文化协议或安排从事第十八条第一款所述活动取得的所得，如果对缔约国一方的访问完全或实质上由缔约国任何一方政府、其行政区或地方当局的公共基金或者政府基金所资助，在从事上述活动的缔约国一方应予免税。

#### 5.1.4.14 退休金

征税权和征税范围：除适用协定第二十条“政府服务”第二款规定外，因以前的雇佣关系支付给中国或肯尼亚居民的退休金和其他类似报酬，应仅在居民国纳税。

但若该笔退休金为中国或肯尼亚一方政府、其行政区或地方当局按该国社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在支付国纳税。

#### 5.1.4.15 政府服务

本条适用于为政府提供受雇服务取得所得的情况。这是非独立个人劳务的特殊条款。

征税权和征税范围：缔约国一方政府或其行政区或地方当局对向其提供服务的个人支付的退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬，应仅在该支付国征税。但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且该居民满足以下条件：

(1) 是缔约国另一方的国民；

(2) 不是仅由于提供该项服务而成为缔约国另一方居民的。该项薪金、工资和其他类似报酬应仅在缔约国另一方纳税。

缔约国一方或其行政区或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金或其他类似报酬，应仅在该缔约国纳税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金或其他类似报酬应仅在缔约国另一方纳税。

为缔约国另一方政府或其行政区或地方当局举办的事业提供服务取得的薪金、工资、退休金和其他类似报酬，应依具体情况适用



协定第十六条“受雇所得”、第十七条“董事费”、第十八条“演艺人员和运动员”和第十九条“退休金”的规定。

#### 5.1.4.16 学生

征税权和征税范围：学生、学徒或企业培训生是缔约国另一方居民，或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育的目的，停留在缔约国一方，对其为了维持生活、接受教育的目的收到的来源于缔约国一方以外的款项，在缔约国一方免于纳税。

#### 5.1.4.17 教授和教师

征税权和征税范围：任何个人或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，为了在大学、学院、学校或该缔约国一方政府承认为非营利组织的其他类似教育机构从事教学或开展研究的目的，停留在该缔约国一方。对其从上述教学或研究取得的任何报酬，应从其第一次因上述原因停留在该缔约国一方的日期开始计算的不超过2年的时间期限内，在该缔约国一方免于纳税，条件是该报酬是其从该缔约国一方以外取得的，且该报酬应在缔约国另一方征税。

以上规定不适用于不是为了公共利益，而全部或主要是为了某人或某些人的私人利益从事研究取得的所得。

#### 5.1.4.18 其它所得

征税权和征税范围：缔约国一方居民取得的各项所得，不论在什么地方发生，凡本协定上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方纳税。协定第六条“不动产所得”中规定的不动产所得以外的其他所得，如果所得收款人为中国居民，通过设在肯尼亚的常设机构在肯尼亚进行营业，或者通过设在肯尼亚的固定基地在肯尼亚从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述规定。在这种情况下，应视具体情况适用第七条“营业利润”或第十五条“独立个人劳务”的规定。

此外，由缔约国一方居民取得的所得，凡协定上述各条未作规定，而发生在缔约国另一方的，也可能在该缔约国另一方纳税，具体情况应参照该缔约国另一方国内相关税收规定。

### 5.1.5 肯尼亚税收抵免政策

税收抵免是指税务机关允许纳税人从合乎规定的支出中，以一定比率从其应纳税额中扣除，以减轻其税负。税收抵免是指居住国政府对其居民企业来自国内外的所得一律汇总征税，但允许抵扣该居民企业在国外已纳或负担的税额，以避免国际重复征税。中国企业境外投资过程中，其境外所得的税务处理往往涉及该类事项。

协定第二十四条“消除双重征税办法”中，对于中国和肯尼亚双方各自居民在对方国家缴纳的税款，分别规定了各自的抵免办法。

在中国，按照中国法律规定，消除双重征税如下：

①中国居民从肯尼亚取得的所得，按照本协定规定在肯尼亚的应纳税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。

②从肯尼亚取得的所得是肯尼亚居民公司支付给中国居民公司的股息，并且该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于 20% 的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的肯尼亚税收。

在肯尼亚，消除双重征税如下：肯尼亚居民取得的所得，按照本协定规定可以在中国征税的，肯尼亚应允许在对该居民所得征收的税额中扣除在中国缴纳的所得税数额。但是，该项扣除数额不应超过在计算扣除前归属于可以在中国征税的所得税数额。

#### 5.1.5.1 企业境外所得的税收抵免办法

##### （1）企业境外所得的税收抵免办法

中国居民企业在某一纳税年度中向肯尼亚缴纳或发生的所得税款可以申报抵免，抵免方式包括直接抵免和间接抵免两种。

直接抵免：是指中国居民企业直接作为纳税人就其肯尼亚所得在肯尼亚缴纳的所得税额在中国应纳税额中抵免。间接抵免：是指

肯尼亚居民企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中由中国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的部分在中国的应纳税额中抵免。例如中国居民企业（母公司）的肯尼亚子公司在肯尼亚缴纳所得税后，将税后利润的一部分作为股息、红利分配给该母公司，子公司在肯尼亚就其应税所得实际缴纳的所得税额乘以子公司分配给母公司的股息与子公司全部税后利润之比的部分即属于该母公司间接负担的境外企业所得税额。中国居民企业不能按照有关税收法律法规准确计算实际可抵免的肯尼亚所得税税额的，不应给予税收抵免。

## （2）税收抵免适用的范围

根据税收抵免的类型不同，其适用的范围也存在差异。直接抵免主要适用于中国居民企业就来源于肯尼亚的营业利润所得在肯尼亚所缴纳的所得税，以及就来源于或发生于肯尼亚的股息、红利等权益性投资所得、利息租金、特许权使用费、财产转让等所得在肯尼亚被源泉扣缴的所得税。间接抵免的适用范围为中国居民企业从其符合《财政部、国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）及《财政部、国家税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）相关规定的境外子公司取得的股息、红利等权益性投资所得。

根据财税〔2017〕84号文件的规定，企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照《财政部国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。

## （3）可予抵免源自肯尼亚所得税额的确认

可抵免肯尼亚所得税税额，是指中国居民企业来源于肯尼亚的所得依照肯尼亚税收法律及相关规定应当缴纳并已实际缴纳的企业所得税性质的税款。

(4) 可抵免的源自肯尼亚所得税税额的基本条件：

①中国居民企业来源于肯尼亚的所得依照肯尼亚税收法律以及相关规定计算而缴纳的税额；

②缴纳的属于企业所得税性质的税额，而不拘泥于名称。在不同的国家，对于企业所得税的称呼有着不同的表述。判定是否属于企业所得税性质的税额，主要看其是否是针对企业净所得征收的税额；

③限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额。税收抵免旨在解决重复征税问题，仅限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额（除另有饶让抵免或其他规定外）。

(5) 不应作为可抵免源自肯尼亚所得税税额的情形分析

①按照肯尼亚所得税法律及相关规定属于错缴或错征的境外所得税税款。属于肯尼亚所得税法律及相关规定适用错误而且企业不应缴纳而错缴的税额，企业应向肯尼亚税务机关申请予以退还，而不应作为肯尼亚已缴税额向中国申请抵免；

②按照中肯税收协定规定不应征收的肯尼亚所得税税款。根据中国政府与肯尼亚政府签订的税收协定的规定不属于肯尼亚的应税项目，却被肯尼亚就其征收的企业所得税，对此，企业应向肯尼亚申请退还不应征收的税额；该项税额还应包括，企业在肯尼亚纳税时适用税率高于中肯税收协定限定税率所多缴纳的所得税税额；

③因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款；

④中国企业或者其利害关系人从肯尼亚征税主体得到实际返还或补偿的境外所得税税款。如果肯尼亚为了实现特定目标而规定不同形式和程度的税收优惠，并采取征收后由政府予以返还或补偿方式退还的已缴税额，对此，中国居民企业应从其境外所得可抵免税额中剔除该相应部分；

⑤按照中国企业所得税法及其实施条例规定，已经免征中国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款是指，如果中国税收法律法规做出对某项境外所得给予免税优惠规定，企业取得免征中国企业所得税的境外所得的，该项所得的应纳税所得额及其缴纳的境

外所得税额均应从计算境外所得税额抵免的境外应纳税所得额和境外已纳税额中减除；

⑥按照国务院财政、税务主管部门有关规定企业已在肯尼亚应纳税所得额中扣除的所得税税款,如果中国税法规定就一项来自于肯尼亚所得的已纳所得税额仅作为费用从该项来源于肯尼亚所得额中扣除的,就该项所得及其缴纳的境外所得税额不应再纳入境外所得税额抵免计算。

#### 5.1.5.2 个人境外所得的税收抵免办法

协定中未对企业和个人进行区分,居民包括居民企业和居民个人和被判定为税收居民的其他单位和团体。请参考前述(1)项“企业境外所得的税收抵免办法”中的内容。

除中肯协定外,《中华人民共和国个人所得税法》规定:居民个人从中国境外取得的所得,可以从其应纳税额中抵免已在境外缴纳的个人所得税税额,但抵免额不得超过该纳税人境外所得依照本法规定计算的应纳税额。《中华人民共和国个人所得税法实施条例》规定:税法所规定的已在境外缴纳的个人所得税税额,是指居民个人来源于中国境外的所得,依照该所得来源国家(地区)的法律应当缴纳并且实际已经缴纳的所得税税额。

税法所说的纳税人境外所得依照本法规定计算的应纳税额,是居民个人抵免已在境外缴纳的综合所得、经营所得以及其他所得的所得税税额的限额(以下简称抵免限额)。除国务院财政、税务主管部门另有规定外,来源于中国境外一个国家(地区)的综合所得抵免限额、经营所得抵免限额以及其他所得抵免限额之和,为来源于该国家(地区)所得的抵免限额。居民个人在中国境外一个国家(地区)实际已经缴纳的个人所得税税额,低于依照税法规定计算出的来源于该国家(地区)所得的抵免限额的,应当在中国缴纳差额部分的税款;超过来源于该国家(地区)所得的抵免限额的,其超过部分不得在本纳税年度的应纳税额中抵免,但是可以在以后纳税年度来源于该国家(地区)所得的抵免限额的余额中补扣。补扣期限最长不得超过5年。

居民个人申请抵免已在境外缴纳的个人所得税税额，应当提供境外税务机关出具的税款所属年度的有关纳税凭证。

### 5.1.5.3 饶让条款相关政策

目前，肯尼亚与赞比亚、加拿大等7个国家签订了饶让条款；中国暂未与肯尼亚签订饶让条款。

### 5.1.6 非歧视待遇

协定第二十五条规定，缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关要求，不应与缔约国另一方国民在相同情况下，尤其是居民身份相同的情况下，负担或者可能负担的税收和有关要求不同或比其更重。该要求也应适用于不是缔约国一方或双方居民的人。

缔约国一方企业设在缔约国另一方的常设机构的税收负担，不应高于缔约国另一方对从事同样活动的本国企业征收的税收。但该条款不适用于缔约国一方由于民事地位、家庭责任而给予本国居民的任何税收上的个人补贴、优惠和减免。

缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费、技术服务费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应像支付给缔约国一方居民的一样，在相同情况下予以扣除。第九条“关联企业”、第十一条“利息”、第十二条“特许权使用费”以及第十三条“技术费”中规定的应当纳税调整的情形除外。

缔约国一方企业的资本全部或部分、直接或间接为缔约国另一方的一个或多个居民拥有或控制，该企业在缔约国一方负担的税收或者有关要求，不应与缔约国一方其他同类企业负担或可能负担的税收或者有关要求不同或比其更重。

本条规定不限于所得税范畴，应适用于各种税收。

### 5.1.7 在肯尼亚享受税收协定待遇的手续

由于目前中肯税收协定尚未生效，因此享受税收协定的相关手续并不完善，但关于享受税收协定优惠的资格判定方面，协定第二十八条规定，如果在考虑所有相关事实和情形的基础上可以合理认

定，任何直接或间接导致本协定优惠的安排或交易的主要目的之一是获得该优惠，则不应给予该项所得或财产该优惠，除非可以确认，在这些情形下给予该优惠符合本协定相关规定的宗旨和目的。该条款不妨碍各国旨在防止逃税或避税的任何法律规定的执行。

## 5.2 肯尼亚税收协定相互协商程序

相互协商程序，是指税收协定缔约国双方根据税收协定有关条款规定，通过协商共同处理涉及税收协定解释和适用问题的过程。

相互协商程序的主要目的在于确保税收协定正确和有效适用，切实避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。

相互协商的事项限于税收协定适用范围内的事项，但超出税收协定适用范围，且会造成双重征税后果或对缔约一方或双方利益产生重大影响的事项，经中国主管当局和肯尼亚主管当局同意，也可以进行相互协商。

中国负责相互协商工作的主管当局为国家税务总局。处理相互协商程序事务的国家税务总局授权代表为国家税务总局国际税务司司长或副司长，以及国家税务总局指定的其他人员。

省、自治区、直辖市和计划单列市税务局（以下简称省税务机关）及以下各级税务机关负责协助国家税务总局处理相互协商程序涉及的本辖区内事务。

各级税务机关应对肯尼亚主管当局与相关纳税人、扣缴义务人、代理人等在相互协商程序中提供的资料保密。

### 5.2.1 相互协商程序概述

根据协定第二十六条规定，如一人认为中国、肯尼亚或者双方所采取的措施，导致或将导致对其的征税不符合本协定的规定，可以不考虑中国和肯尼亚国内法律的救济办法，将案情提交该人为其居民的缔约国主管当局，或者如果其案情属于第二十五条第一款，可以提交该人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税行为第一次通知之日起3年内提出。

上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定的征税。达成的协议应予执行，而不受中国和肯尼亚国内法律规定的期限的限制。

中国和肯尼亚双方主管当局应通过相互协商，设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

中国和肯尼亚双方主管当局为达成第二款和第三款的协议，可以直接相互联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

### 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

为正确适用税收协定，避免双重征税，解决国际税收争议，维护中国居民（国民）的合法利益和国家税收权益，规范与外国（地区）税务主管当局涉及税收协定的相互协商工作，国家税务总局根据中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排，以下统称税收协定）、《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则以及其他有关法律法规规定，结合中国税收征管工作实际，制定了《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号）<sup>[23]</sup>（以下简称协商办法），该协商办法自 2013 年 11 月 1 日起施行。协商办法适用于与中国签订税收协定，且该税收协定已经生效执行的国家或地区。因此中肯税收协定生效后，如需使用相互协商程序，亦适用《税收协定相互协商程序实施办法》相关规定。另《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号）<sup>[24]</sup>规定的相互协商程序，适用于税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判，同时适用于双边或多边预约定价安排的谈签。但该规定的相互协商程序不适用于涉及税

<sup>[23]</sup> 资料来源：国家税务总局《税收协定相互协商程序实施办法》，

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c3523242/content.html>

<sup>[24]</sup> 资料来源：国家税务总局《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》，

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2538695/content.html>



收协定条款解释或者执行的相互协商程序。

### 5.2.3 相互协商程序的适用

#### (1) 申请人的条件

包括中国居民和中国国民。

协商办法所称中国居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。

协商办法所称中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

#### (2) 相互协商程序的方式、时限和具体情形

根据协商办法规定，如果中国居民（国民）认为，肯尼亚所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以按本办法的规定向省税务机关提出申请，请求国家税务总局与肯尼亚主管当局通过相互协商程序解决有关问题。

中肯税收协定中规定，相互协商申请时效为该项案情不符合税收协定规定的征税行为第一次通知之日起3年内。

根据协商办法，中国居民（国民）有下列情形之一的，可以申请启动相互协商程序：

①对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下，需要通过相互协商程序进行最终确认的；

②对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

③对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

④违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

⑤对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

⑥其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。另外，中国国民认为肯尼亚违背了税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，对其可能或已经形成税收歧视时，可以申请启动

相互协商程序。

#### 5.2.4 启动程序

##### (1) 启动程序时效及条件

相互协商申请时效为该项案情不符合税收协定规定的征税行为第一次通知之日起3年内。

申请人应在有关税收协定规定的期限内，以书面形式向省税务机关提出启动相互协商程序的申请（需提供纸质版和电子版）。负责申请人个人所得税或企业所得税征管的省税务机关为受理申请的税务机关。申请人就缔约对方征收的非所得税类税收提出相互协商申请的，负责与该税收相同或相似的国内税收征收的省税务机关为受理申请的税务机关。

申请人依协商办法第十条申请启动相互协商程序，且未构成中国税收居民的，个人户籍所在地、法人或其他组织设立地的省税务机关为受理申请的税务机关。

##### (2) 税务机关对申请的处理

申请人根据协商办法规定提出的相互协商申请，符合以下全部条件的，税务机关应当受理：

①申请人为按照本办法第九条或第十条规定可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；

②提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限；

③申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；

④申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；

⑤申请相互协商的事项不存在本办法第十九条规定的情形。对于不符合前款规定全部条件的申请，税务机关认为涉及严重双重征税或损害中国税收权益、有必要进行相互协商的，也可以决定受理。受理申请的省税务机关应在15个工作日内，将申请上报国家税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省以下主管税务机关。因申请人提交的信息不全等原因，导致申请不具备启动相互协商程序

条件的，省税务机关可以要求申请人补充材料。申请人补充材料后仍不具备启动相互协商程序条件的，省税务机关可以拒绝受理，并以书面形式告知申请人。

申请人对省税务机关拒绝受理的决定不服的，可在收到书面告知之日起 15 个工作日内向省税务机关或国家税务总局提出异议申请（需提供纸质版和电子版）。省税务机关收到异议后，应在 5 个工作日内将申请人的材料，连同省税务机关的意见和依据上报国家税务总局。国家税务总局收到省税务机关上报的申请后，应在 20 个工作日内按下列情况分别处理：

①申请具备启动相互协商程序条件的，决定启动相互协商程序，并将情况告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

②申请已超过税收协定规定的期限，或申请人的申请明显缺乏事实法律依据，或出现其他不具备相互协商条件情形的，不予启动相互协商程序，并以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

③因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，通过受理申请的省税务机关要求申请人补充材料或说明情况。申请人补充材料或说明情况后，再按前两项规定处理。

国家税务总局启动相互协商程序后，可通过受理申请的省税务机关要求申请人进一步补充材料或说明情况，申请人应在规定的时间内提交，并确保材料的真实与全面。

对于紧急案件，国家税务总局可以直接与申请人联系。

国家税务总局在收到肯尼亚启动相互协商程序的函后，查清事实，决定是否同意启动相互协商程序，并书面回复对方。在做出是否同意启动相互协商程序决定前，认为需要征求相关省税务机关意见的，可以将相关情况和要求告知省级税务机关，省税务机关应在国家税务总局要求的时间内予以回复。

国家税务总局决定启动相互协商程序后，如有必要，可将肯尼亚主管当局提交的相互协商请求所涉及的案件基本情况、主要证据

等以书面形式下达给相关省税务机关，要求其在规定期限内完成核查。

接受任务的省税务机关应组织专人对案件进行核查，并在国家税务总局要求的期限内将核查结果以公文形式上报国家税务总局。对复杂或重大的案件，不能在期限内完成核查的，应在核查期限截止日期前5个工作日内向国家税务总局提出延期申请，经国家税务总局同意后，上报核查结果的时间可适当延长，但延长时间不超过1个月。

接受任务的省税务机关认为核查肯尼亚主管当局提交的案件需要对方补充材料，或就某一事项做出进一步说明的，应及时向国家税务总局提出。国家税务总局同意向肯尼亚主管当局提出补充要求的，等待对方回复的时间不计入核查时间。肯尼亚主管当局在回复中改变立场，或提出新的请求的，核查时间重新计算。

省税务机关上报的核查结果，应包括案件调查的过程、对所涉案件的观点、事实根据和法律依据等内容。

### (3) 国家税务总局主动向缔约对方请求启动的相互协商程序

国家税务总局在下列情况下可以主动向肯尼亚主管当局提出相互协商请求：

①发现过去相互协商达成一致的案件或事项存在错误，或有新情况需要变更处理的；

②对税收协定中某一问题的解释及相关适用程序需要达成一致意见的；

③国家税务总局认为有必要与肯尼亚主管当局对其他税收协定适用问题进行相互协商的。省以下税务机关在适用税收协定时，发现协商办法第三十二条规定的情形，认为有必要向肯尼亚主管当局提起相互协商请求的，应层报国家税务总局。

### (4) 肯尼亚主管当局请求启动的相互协商程序

国家税务总局接受肯尼亚主管当局的相互协商请求的范围参照协商办法第九条、第十条的规定执行。发生下列情形之一的，国家税务总局可以拒绝肯尼亚主管当局启动相互协商程序的请求，或者

要求肯尼亚主管当局补充材料：

- ①请求相互协商的事项不属于税收协定适用范围的；
- ②纳税人提出相互协商的申请超过了税收协定规定时限的；
- ③缔约对方主管当局的请求明显缺乏事实或法律依据的；
- ④缔约对方主管当局提供的事实和材料不完整、不清楚，使税务机关无法进行调查或核实的。

虽属于上款规定的一种或多种情形，但国家税务总局认为有利于避免双重征税、维护中国税收权益或促进经济合作的，仍可决定接受肯尼亚启动相互协商程序的请求。

### 5.2.5 相互协商的法律效力

#### (1) 相互协商程序结果的贯彻执行

双方主管当局经过相互协商达成一致意见的，分别按不同情况处理如下：

①双方就协定的某一条文解释或某一事项的理解达成一致的，国家税务总局应将结果以公告形式发布；

②双方就具体案件的处理达成共识，需要涉案税务机关执行的，国家税务总局应将结果以书面形式通知相关税务机关。

经双方主管当局相互协商达成一致的案件，涉及中国税务机关退税或其他处理的，相关税务机关应在收到通知之日起3个月内执行完毕，并将情况报告国家税务总局。

纳税人、扣缴义务人、代理人等在税务机关对相互协商案件的核查中弄虚作假，或有其他违法行为的，税务机关应按税收征管法等有关规定处理。

省税务机关在相互协商程序实施过程中存在下列情形之一的，国家税务总局除发文催办或敦促补充核查、重新核查外，视具体情况予以通报：

- ①未按规定程序受理，或未在规定期限内向国家税务总局上报中国居民（国民）相互协商请求的；
- ②未按规定时间上报相互协商案件核查报告的；
- ③上报的核查报告内容不全、数据不准，不能满足国家税务总

局对外回复需要的；

④未按规定时间执行相互协商达成的协议的。

### (2) 相互协商程序与司法判决的关系

国家税务总局在收到肯尼亚主管当局提出的启动相互协商程序的请求时，相关税务机关的处理决定尚未做出的，国家税务总局应将对方提起相互协商程序的情况告知相关税务机关。相互协商程序不影响相关税务机关对有关案件的调查与处理，但国家税务总局认为需要停止调查和处理的除外。

相互协商程序进行期间，不停止税务机关已生效决定的执行，税务机关或者国家税务总局认为需要停止执行的除外。

在相互协商过程中，如果肯尼亚主管当局撤回相互协商请求，或出现其他情形致使相互协商程序无法进行的，国家税务总局可以终止相互协商程序。

### (3) 保护性措施

发生下列情形之一的，国家税务总局可以决定终止相互协商程序，并以书面形式告知省税务机关，省税务机关应告知申请人：

①申请人故意隐瞒重要事实或在提交的资料中弄虚作假的；

②申请人拒绝提供税务机关要求的、与案件有关的必要资料的；

③因各种原因，申请人与税务机关均无法取得必要的证据，导致相关事实或申请人立场无法被证明，相互协商程序无法继续进行的；

④肯尼亚主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的；

⑤其他导致相互协商程序无法进行、或相互协商程序无法达到预期目标的。

在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受中肯双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

对于相互协商结果，国家税务总局应以书面形式告知受理申请

的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

### 5.2.6 肯尼亚仲裁条款

中国与肯尼亚的税收协定中并未明确双方在遇到税收争议时，一方企业或个人申请仲裁的条款和程序。此外，目前中国暂未引入国际税收仲裁机制。

## 5.3 中肯税收协定争议的防范

税收协定争议是指纳税人和有关国家在国际税收利益分配关系中对某项税收利益产生不同主张和要求而产生的矛盾，导致一国政府与跨国纳税人在税收征纳关系中对是否征税、如何征税等问题上产生争议，以及国家间在纳税人税收待遇、防止国际逃税和避税、重复征税、避免双重不征税、税务行政互助等问题产生的争议。

截至目前，中肯税收协定尚未生效，因此对于中肯税收协定争议的防范，暂无明确规定。若中国投资者及肯尼亚中资企业与肯尼亚税务机关发生税收争议，应依据肯尼亚法律申请救济。

根据肯尼亚税法规定，肯尼亚解决税收争议的主要部门包括税务机关、税务上诉法庭（Tax Appeals Tribunal）以及高等法院和上诉法院。

纳税人若对肯尼亚税务机关的决定有异议，可以向税务局局长正式提出对税务决定的异议。若对税务机关异议裁定不服的，纳税人可以向税务上诉法庭提出上诉。纳税人对税务上诉法庭的裁决不服，可在收到裁决后 30 日内，或经高等法院批准的延长时限内，向高等法院提出上诉。若对高等法院的裁决仍然不服，纳税人可在收到高等法院裁决后的 30 日内，或经上诉法院批准的延长时限内，向上诉法院提出上诉。

纳税人向税务上诉法庭或法院提出上诉时，经法庭或法院批准，争议双方也可以选择通过替代性争议解决机制（Alternative Dispute Resolution, ADR）在庭外和解，促成争议的解决。

## 第六章 在肯尼亚投资可能存在的税收风险

在对肯尼亚投资前，如果中国企业对肯尼亚税制及实际监管情况缺乏深入的了解，则需要对投资进行全面的税务调查，这样可以对投资目标当前的主要税种的税务合规性状况、税务稽查情况、潜在的税务风险等有一个较为清晰的认识，并在谈判中对相关的税务风险责任进行准确划分，避免中国企业投资或并购目标前期的税务问题隐患。

### 6.1 信息报告风险

#### 6.1.1 登记注册制度

中资企业“走出去”，在当地依法设立企业，既是依法开展生产经营活动的前提，又是未来履行纳税义务的基础。

肯尼亚主要的企业形式有：公司（包括有限责任公司和股份有限公司）、境外注册公司在肯尼亚的分公司、合伙组织。

有限责任公司是一个独立的法人实体，在公司清算时，股东仅对其认缴的股份承担有限的责任，股份在不影响业务发展的前提下可自由转让。有限责任公司不得招募公众认购其股份，成员不得超过 50 人。股份公司可招募公众认购股份，成员没有最高和最低人数限制。肯尼亚法律未规定有限责任公司最低股本数额。另外，有限责任公司和股份公司均须向注册处提交年度财务报表，但小型公司除外（即满足营业额低于 5 千万先令、净资产低于 2 千万先令、或员工少于 50 人等条件）。肯尼亚对外国自然人在当地开展投资设立企业并无特殊限制。

##### （1）登记注册相关的受理机构

负责企业注册的政府机构为总检察长办公室公司注册处。肯尼亚政府为鼓励投资，设立了投资促进局和出口加工区管理局，为投资者提供咨询和注册一站式服务。



## （2）登记注册的相关资料

在肯尼亚进行公司注册的相关流程及材料如下：

①办公地点选址、申请邮箱号（P. O. Box），邮箱需向邮局申请，建议所选邮局靠近办公地点，邮箱收费为每年一次；

②向肯尼亚投资局（Investment Authority）申请外国企业投资证，该证明在其他手续未办妥之前可作为临时经营的许可。申请投资证时须递交申请书，随附公司章程、董事会决议等；

③开立临时验资账户；

④向肯尼亚公司注册局（Registrar of Companies）申请注册证书。申请和递交注册材料包括：公司名称获批证书、公司章程、名义资本、董事和股东以及法律顾问的基本信息等；

⑤凭公司注册局颁发的执照向税务局申请领取纳税人识别号（PIN）；

⑥凭公司注册局颁发的执照以及纳税人识别号等资料向市政厅（City Council）申请执照；

⑦开立银行账户需要递交的材料：公司章程、董事会决议、公司注册局执照、纳税人识别号、两位主要董事和所有有权签字人的护照或 ID 复印件以及照片等；

⑧申请投资居留许可和雇员居留许可。期限一般为 2 年，到期以后可以申请延期。投资居留许可（Class G）提供的资料：公司已经注册成立、已投资 50 万美元的证明、董事局成员列表、公司纳税人识别号、2 张护照尺寸照片等。雇员居留许可（Class D）：学历学位证明、婚姻证明、无犯罪记录证明、雇主的证明函（以证明该员工的能力、经验、教育程度或者该岗位的需求）、肯尼亚当地员工无法胜任的说明、2 张护照尺寸照片等；

⑨单位凭上述材料至社保局申请单位账号，至医保局申请单位账号；

⑩个人凭工作签证至税务局申请纳税人识别号，至社保局申请个人账号，至医保局申请个人账号。

## （3）在进行个人或公司注册登记时有以下注意事项

①可以聘请当地法律顾问和会计顾问，在注册工作刚起步时即介入，以便协调该工作早日顺利完成。当地法律顾问和会计顾问由于品牌、规模、资历、服务内容等不同，收费标准也有较大差异。

②所有中文材料均需要有英文公证书。

#### (4) 公司设在出口加工区内的注册程序

投资者如果计划在肯尼亚出口加工区注册企业，可至出口加工区管理局进行投资咨询。投资者需提交 2 至 3 页项目意向书，概括介绍产品或服务的性质、生产流程、目标市场，包括拟在当地市场（东非地区）的销售比例、项目成本、融资结构、厂房地址和所需面积、工人数量及技术转让情况。加工区管委会在收到项目意向书后，向投资者提供申请表、申请表样表和填写指南。投资者将填写好的申请表连同银行证明文件、公司预计运营时间表、未来出口产品购买商出具的函，及每份申请所需的 250 美元申请费（无论批准与否，概不退还）交到出口加工区管理局。

评估投资的标准包括公司是否为出口外向型、是否为新投资项目、相关下游产品链接情况、创造就业的数量和出口扩大及多元化的程度等方面。投资者在提交申请 30 天后即可得到答复。如收到同意函，即可由管委会办理营业执照，执照手续费为 1000 美元。自执照签发之日起，可开始从事经营活动。营业执照每年续办一次<sup>[25]</sup>。

### 6.1.2 信息报告制度

#### (1) 中国

中国居民企业参股外国企业的相关信息，也是中国税收居民企业需要向中国主管税务机关报告的主要信息之一。在中国企业“走出去”海外投资的新时期，企业海外经营的动态，特别是利润情况，也是中国税务机关关注的重点。

根据国家税务总局《关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 38 号）<sup>[26]</sup>，自 2014 年 9 月 1 日起，持股境外企业超过一定比例的中国居民企业所得税

<sup>[25]</sup> 资料来源：商务部《对外投资合作国别（地区）指南 肯尼亚（2020年版）》

<sup>[26]</sup> 资料来源：国家税务总局《关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》，<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c1150569/content.html>

预缴申报和汇算清缴时，履行对投资信息的报告义务。这些居民企业包括：

①在 2014 年 9 月 1 日，直接或间接持有外国企业（含在港澳台地区成立的企业，下同）股份或有表决权股份达到或超过 10%；

②2014 年 9 月 1 日后，在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份从小于 10% 改变为等于或大于 10%；

③2014 年 9 月 1 日后，在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份从大于或等于 10% 改变为小于 10%。

上述企业在预缴环节应填报《居民企业参股外国企业信息报告表》。适用受控外国企业规则的，或者需要适用《特别纳税调整实施办法（试行）》（国税发[2009]2 号）第 84 条规定的居民企业，还应在企业所得税年度申报时填报《受控外国企业信息报告表》。

中国居民企业应当依法准确地向税务机关报送其参股外国企业的信息，这也是控制海外利润的境内税务风险的重要步骤之一。中国居民企业股东在年度企业所得税汇算清缴阶段应履行对外投资信息报告义务。

在境外投资运营阶段，企业还应履行企业所得税关联业务往来报告义务、境外所得申报义务，符合企业所得税法下的转让定价、成本分摊、资本弱化、受控外国公司和境外注册中资控股居民企业风险管理规定等。

中国境内的公司、企业和其他经济组织以及政府部门应履行外派人员情况报送义务。

个人纳税人还应履行个人所得税境外所得申报义务。

## （2）肯尼亚

肯尼亚《公司法》规定企业的财务报告必须要真实反映企业的经营情况，同时必须向年度股东大会提交资产负债表和损益表，表中内容必须符合《公司法》的要求。

企业聘用的财务审计师必须取得肯尼亚注册会计师协会（ICPAK）的资格，审计报告必须作为资产负债表和损益表的附件，报告内容必须符合《公司法》的要求。

## 6.2 纳税申报风险

“走出去”企业采用不同方式进行海外投资，需要考虑相关税务因素及潜在的税务风险可能对企业的经营及盈利产生的影响，这是项目决策和经营阶段采取有效税务风险应对策略的前提。

“走出去”企业到肯尼亚投资，包括设立子公司、成立分支机构或代表处等方式，都需要考虑企业所得税、中国派遣员工和当地员工的个人所得税、流转税（包括增值税、关税等）以及其他税种的申报纳税及合规性风险。

### 6.2.1 在肯尼亚设立子公司的纳税申报风险

中资企业在肯尼亚成立子公司，需向公司注册局申请和递交注册材料，包括公司名称获批证书、公司章程、名义资本构成说明、董事和股东以及法律顾问的基本信息。进行资本审核时需要缴纳印花税，税额为全部名义资本的1%，外加2060先令的固定费用。

根据肯尼亚税法，在肯尼亚注册成立的公司会被视为肯尼亚的税收居民，需要缴纳企业所得税，税率为30%。企业应充分考虑各税种申报纳税的合规性、当地税收优惠的适用性以及支付股息、利息和特许权使用费时产生的预提所得税纳税义务。

此外，如果采用收购当地企业的形式，还应考虑被收购企业的潜在税务风险和收购成功后的税务事项的有效整合。

### 6.2.2 在肯尼亚设立分公司或代表处的纳税申报风险

外国企业设立在肯尼亚的分公司和常设机构的生产经营所得，适用的企业所得税税率为37.5%。

“走出去”企业在肯尼亚成立分公司，应考虑是否会被视为当地税收居民，带来企业所得税税负增加或合规性风险的增加。此外，分支机构将利润汇回中国，应考虑预提所得税申报缴纳的合规性。“走出去”企业在肯尼亚设立代表处，应充分考虑代表处的业务范围设置是否符合肯尼亚税法的规定，以及是否被视为在当地开展经营活动，引起其他税种的涉税风险。

### 6.2.3 在肯尼亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

中国企业赴肯尼亚投资，从事基础设施和建筑工程类行业较多，建筑工程和外派人员构成常设机构的风险较大。派遣人员在当地的工作性质、驻留天数等因素均会影响常设机构的认定。

根据肯尼亚的税法规定，非居民实体如果在肯尼亚构成常设机构，则需就其来源于该常设机构的收入缴纳企业所得税。而非居民取得与常设机构无关的收入，需要缴纳预提所得税。收入来源于肯尼亚但在肯尼亚不构成常设机构的非居民纳税人发生的支出在所得税前不可扣除。

因此如果中国企业在肯尼亚构成常设机构，应注意划分来源于常设机构的所得和与常设机构无关的所得，否则易造成纳税申报方面的风险。

## 6.3 调查认定风险

中国企业通常会与境外关联公司在货物、劳务、特许权使用费、技术转让、股权变动等方面频繁发生关联交易，应积极控制转让定价风险。企业应关注 BEPS 行动计划提出的转让定价安排与无形资产相关的价值创造相匹配、与风险和资本相关的价值创造相匹配及与其他高风险交易的价值创造相匹配的原则。

根据 BEPS 行动计划提出的转让定价文档新标准，中国国家税务总局发布了《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年 42 号），规定了转让定价合规要求，包括年度关联业务往来报告表（含国别报告）和转让定价同期资料。

2006 年 7 月 1 日起生效的肯尼亚《所得税（转让定价）条例》，其宗旨是确定相关交易的商品和服务公允价格时，制定关联公司将采用的指南和制定行政法规，包括转让定价交易相关人须向税务专员提交的记录和文件的类型。

上述条例的指南适用于跨国公司内关联公司（其中一方位于肯尼亚，另一方位于肯尼亚境外）之间进行的交易，以及常设机构与

其总部或其关联分公司之间进行的交易，在此情况下，该常设机构应视为与其总部及关联分公司相互独立的公司。

必要时，税务专员可要求须遵守本条例的相关人提供信息，包括与转让定价交易相关的账簿和其他文件：

- (1) 转让定价方法的选择和选择原因；
- (2) 方式使用，包括需进行的计算和需考虑的价格调整因素；
- (3) 公司的全球组织架构；
- (4) 正在考虑中的交易的详情；
- (5) 选择方法时采用的一些假定、策略和政策；

(6) 与交易相关的其他必要背景信息。转让价格确定时，账簿和其他文件应采用英语编写，或者应译成英语版本。

“走出去”企业应基于当前的高度披露要求，评估其转让定价架构与风险，加强内部控制。

“走出去”企业在开始关注和重视肯尼亚的反避税政策的同时，也应该重视其海外投资安排可能面临的来自中国税务机关对关联交易和受控外国企业反避税调查的风险。“走出去”企业进行境外投资如果能按照功能、风险和收益相匹配的原则去分割利润，在合法的前提下进行整体定价规划，将面临巨大的风险。对于“走出去”企业，了解中国与肯尼亚、或有关第三国等国家或地区的转让定价政策，以及如何按照中国既有转让定价政策规定进行调整是企业境外投资转让定价风险管理工作的重点。

## 6.4 享受税收协定待遇风险

截至目前，中华人民共和国与肯尼亚共和国签订的税收协定尚未生效，因此对于享受税收待遇相关风险，目前暂无相关内容。

## 6.5 其他风险

- (1) 投资便利化程度较低

肯尼亚外商直接投资便利化程度较低，基础设施落后，办事花费时间较长。肯尼亚法律规定外商直接投资最低限额 10 万美元。在税收方面，对境外企业设立在肯尼亚的分支机构和构成的常设机构

设置较高税率，也给外国投资造成一定压力。

### （2）物价及劳动力上涨风险

根据 2018 年 6 月初中国驻肯尼亚大使馆商务参赞处的经贸新闻，肯尼亚财政部决定加征进口产品关税，以提高当地制造商的竞争力。肯尼亚财政部副部长表示，《2018 年财政法案》将包括一项保护主义政策，拟提高进口成品的关税，遏制可以由本国制造的产品进口。在肯尼亚投资的中资企业应考虑由关税提高带来的部分物价上涨、生产物资价格上涨、劳动力费用上涨等风险。

### （3）营商环境风险

根据世界银行发布的《2020 营商环境报告》，肯尼亚在 2018 年采取了一系列公司治理措施，加强了对外审人员的聘用和解聘管理，因此《2020 营商环境报告》中肯尼亚在保护少数股东权利方面在 190 个经济体中位列全球首位，整体营商环境排名全球第 56 名，比之前上升了 5 名。

肯尼亚采取的相关措施包括：披露要求的提高、对相关方交易的管理、股东参与公司主要决策作用的增强等。除此之外，肯尼亚还实施了网上注册、修改及取消担保权益等措施，使得肯尼亚在获得信贷方面的评级提升至世界前 4 名。肯尼亚因实施了众多的改革措施，而成为非洲第三最具竞争力的国家。

尽管肯尼亚政府出台多项改革措施，但行政效率低、官僚主义等问题依然存在。《2020 营商环境报告》报告显示，财产权登记以及开办企业速度慢是制约肯尼亚进一步提升的主要障碍，两项指标排名分别为 134 位和 129 位。除此之外，肯尼亚在跨境贸易以及获得建筑许可等方面表现欠佳。

中资企业在投资肯尼亚之前应当充分了解当地营商环境，并准备应对措施。

### （4）税收法律法规更新风险

肯尼亚政府会根据年度经贸数据、国内预算、产值等情况，对某些税种的税率和征税对象做出调整，对某一行业或地区实施新的税收优惠政策，或临时颁布专门的税收法规，给外国投资者带来一

定影响。“走出去”企业如果事先没有充分了解投资目的地国家的税收制度，也没有实时关注其最新的税收政策变动，就会造成税收优惠应享未享或违反税收政策等后果。企业应提高对投资目的国税收制度的重视程度，充分掌握境外税收环境。



## 参考文献

- [1] 中国商务部《对外投资合作国别（地区）指南-肯尼亚（2020年版）》
- [2] 肯尼亚国家统计局《2021年经济调查报告》：Economic Survey 2021
- [3] 肯尼亚国家统计局《2020年人口及住房普查》
- [4] 肯尼亚《2018年财务法案》：Finance Act 2018
- [5] 肯尼亚《2019年财务法案》：Finance Act 2019
- [6] 肯尼亚《2020财务法案》：Finance Act 2020
- [7] 普华永道《全球税收指南2020/2021》：PwC Worldwide Tax Summary Year 2020/2021
- [8] 《中华人民共和国政府和肯尼亚共和国政府对所得避免双重征税和防止逃避税的协定》  
《中华人民共和国政府和肯尼亚共和国政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的  
议定书》
- [9] 肯尼亚《2013年增值税法案》：The Value Added Tax Act 2013
- [10] 肯尼亚《2014年所得税法案》：The Income Tax Act 2014
- [11] 肯尼亚《2010年关税和消费税法案》：The Customs and Excise Act 2010
- [12] 肯尼亚《2015年税收程序法案》：The Tax Procedures Act 2015
- [13] 肯尼亚《2013年税务上诉法庭法案》：The Tax Appeals Tribunal Act 2013
- [14] 《联合国更新转让定价操作手册》（2021）
- [15] 中国国家税务总局网站：<http://www.chinatax.gov.cn>
- [16] 肯尼亚税务局网站：<https://www.kra.go.ke/en/>
- [17] 肯尼亚国家统计局：<https://www.knbs.or.ke/>
- [18] 肯尼亚财政部网站：<https://www.treasury.go.ke/>
- [19] 中国商务部网站：[www.mofcom.gov.cn](http://www.mofcom.gov.cn)
- [20] 中华人民共和国驻肯尼亚共和国大使馆经济商务处网站：<http://ke.mofcom.gov.cn>

## 附录一 肯尼亚部分政府部门和相关机构一览表

部门名称	网址
外交部	<a href="http://www.mfa.go.ke">www.mfa.go.ke</a>
财政部	<a href="http://www.treasury.go.ke">www.treasury.go.ke</a>
国防部	<a href="http://www.mod.go.ke">www.mod.go.ke</a>
旅游部	<a href="http://www.tourism.go.ke">www.tourism.go.ke</a>
工业、贸易和合作部	<a href="http://www.industrialization.go.ke">www.industrialization.go.ke</a>
交通与基础设施部	<a href="http://www.transport.go.ke">www.transport.go.ke</a>
能源与石油部	<a href="http://www.energy.go.ke">www.energy.go.ke</a>
土地、住房与城市发展部	<a href="http://www.ardhi.go.ke">www.ardhi.go.ke</a>
环境与自然资源部	<a href="http://www.environment.go.ke">www.environment.go.ke</a>
农业、畜牧业与渔业部	<a href="http://www.kilimo.go.ke">www.kilimo.go.ke</a>
卫生部	<a href="http://www.health.go.ke">www.health.go.ke</a>
劳动、社会保障部	<a href="http://www.labour.go.ke">www.labour.go.ke</a>
教育部	<a href="http://www.education.go.ke">www.education.go.ke</a>
信息、通讯与技术部	<a href="http://www.information.go.ke">www.information.go.ke</a>
矿业部	<a href="http://www.mining.go.ke">www.mining.go.ke</a>
总检查长办公室	<a href="http://www.attorney-general.go.ke">www.attorney-general.go.ke</a>
肯尼亚投资促进局	<a href="http://www.investmentkenya.com">www.investmentkenya.com</a>
肯尼亚国家税务局	<a href="http://www.kra.go.ke">www.kra.go.ke</a>

## 附录二 在肯尼亚投资的主要中资企业

序号	企业名称	序号	企业名称
1	中国水利水电建设集团公司国际公司	16	肯尼亚标准银行
2	中城建第三工程局集团有限责任公司	17	中国石油天然气管道局肯尼亚分公司
3	中国海外工程有限责任公司东非公司	18	中石化国际石油工程有限公司
4	中国武夷肯尼亚分公司	19	四川华西企业东非有限公司
5	中国航空技术国际控股有限公司	20	江西中煤建设集团有限公司
6	中国四川国际合作股份有限公司肯尼亚办事处	21	北京送变电公司肯尼亚有限公司
7	华为（肯尼亚）公司	22	中国能源建设集团广西水电工程局有限公司肯尼亚公司
8	中兴通讯肯尼亚代表处	23	中铁五局（集团）有限公司
9	中工国际工程股份有限公司	24	中铁七局集团有限公司肯尼亚办事处
10	中国石油长城钻井公司	25	中国中铁十局集团有限公司
11	三一重工股份有限公司肯尼亚分公司	26	中国北方工业公司肯尼亚代表处
12	中石化胜利建设工程有限公司	27	江西省水利水电建设有限公司
13	中国江苏国际经济技术合作公司东非代表处	28	中电国际技术股份有限公司肯尼亚分公司
14	中国江西国际经济技术合作公司	29	中国建筑股份有限公司肯尼亚分公司
15	中国银行股份有限公司内罗毕代表处	30	中兴建设肯尼亚有限公司

## 附录三 避免双重征税协定下肯尼亚预提所得 税率一览表

利润接收国	预提所得税税率		
	股息红利	利息	特许权使用费、管理费 或专业技术费
加拿大	15%	15%	20%
丹麦	20%	20%	20%
法国	10%	12%	10%
德国	15%	15%	15%
印度	10%	10%	10%
伊朗	5%	10%	10%
挪威	15%	20%	20%
卡塔尔	5%	10%	10%
南非	10%	10%	10%
韩国	10%	12%	10%
瑞典	15%	15%	20%
阿拉伯联合酋长国	5%	10%	10%
英国	15%	15%	15%
赞比亚	0%	0%	0%
中国*	5%	10%	10%

\*中肯税收协定尚未明确生效日期。

编写人员：王柳 谢钰萌

审核人员：王丽 李蓉 杨东梅 王静 张晓勤 张敏 彭旭峰