

การลงทุนในกัมพูชา

Doing Business in Cambodia

2018



Building a better
working world





คู่มือการลงทุนฉบับนี้จัดทำขึ้นด้วยความร่วมมือของอิวายประเทศไทยและ
อิวายกัมพูชา โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลด้านภาษีอากรสำหรับการลงทุนใน
กัมพูชา รวมถึงรูปแบบการลงทุน สิทธิประโยชน์แก่นักลงทุน การบัญชีเบื้องต้น
และสรุปการแก้ไขเปลี่ยนแปลงกฎหมายที่เกี่ยวข้องล่าสุด

ทั้งนี้ การตัดสินใจดำเนินธุรกิจ在不同ประเทศมีความซับซ้อนและต้องอาศัยข้อมูล
เชิงพาณิชย์ในแต่ละประเทศ นักลงทุนที่สนใจควรศึกษารายละเอียดเพิ่มเติมและ
ปรึกษาผู้เชี่ยวชาญ ข้อมูลในคู่มือฉบับนี้เป็นข้อมูล ณ วันที่ 30 เมษายน 2561



สารบัญ

A. ภาพรวมการลงทุนในกัมพูชา	1
A.1 รูปแบบการดำเนินธุรกิจ	1
A.2 ข้อจำกัดในการประกอบธุรกิจของนักลงทุนต่างชาติ	4
A.3 ข้อจำกัดในการถือครองที่ดินของนักลงทุนต่างชาติ	4
A.4 สิทธิประโยชน์แก่นักลงทุน	5
B. ภาษีอากร	10
B.1 ภาษีเงินได้นิติบุคคล	10
B.3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม	24
B.4 ภาษีศุลกากร	25
B.5 การกำหนดราคาโอน	25
B.6 ภาษีอื่น	26
C. รายงานทางการเงินและการสอบบัญชี	28
D. บุคคลธรรมดา	32
D.1 เงินสมทบกองทุนประกันสังคม	32
D.2 วิชา	33
D.3 ใบอนุญาตทำงาน	33
D.4 ข้อกำหนดการจ้างแรงงานต่างชาติ	34
D.5 ใบสำคัญถิ่นที่อยู่	35

Contents

A. Overview of foreign investment	41
A.1 Forms of business	41
A.2 Foreign ownership restrictions	44
A.3 Land ownership restrictions	44
A.4 Investment incentives	45
B. Taxation	50
B.1 Corporate income tax	50
B.2 Personal income tax	58
B.3 Value Added Tax (VAT)	64
B.4 Customs duties	64
B.5 Transfer Pricing	65
B.6 Other taxes	66
C. Financial reporting and audit	69
D. Individuals	72
D.1 Social security contributions	72
D.2 Entry visas	73
D.3 Work permits	73
D.4 Foreign quota	75
D.5 Residence permits	75
List of government agencies in Cambodia and contact details	76
Abbreviations	78
Country updates and highlights of updates in CLMV+I	80



A. ภาพรวมการลงทุนในกัมพูชา

A.1 รูปแบบการดำเนินธุรกิจ

บริษัทจำกัด

บริษัทจำกัดจัดตั้งโดยการแบ่งทุนเป็นหุ้น ทุนจดทะเบียนขั้นต่ำ คือ 4 ล้านดอลลาร์ (มีหุ้นอย่างน้อย 1,000 หุ้น โดยแต่ละหุ้นมีมูลค่าที่ตราไว้ไม่ต่ำกว่า 4,000 เรียล)

ในการจัดตั้งบริษัทจำกัด ผู้ก่อการต้องตรวจสอบชื่อบริษัท และยื่นคำขอจดทะเบียนหนังสือบริคณห์สนธิ ข้อบังคับบริษัท และเอกสารอื่นๆ ตามที่กฎหมายกำหนดต่อกระทรวงพาณิชย์

บริษัทจำกัดแบ่งเป็น 3 ประเภท ได้แก่

▶ บริษัทจำกัด

บริษัทจำกัดต้องมีผู้ถือหุ้นอย่างน้อย 2 คนขึ้นไป แต่ไม่เกิน 30 คน โดยผู้ถือหุ้นอาจเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ได้

▶ บริษัทจำกัดที่มีผู้ถือหุ้นรายเดียว

บริษัทจำกัดประเภทนี้จะมีบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลเป็นผู้ถือหุ้นแต่เพียงผู้เดียว
เจ้าของบริษัทสามารถแต่งตั้งบุคคลหรือกลุ่มบุคคลชาวต่างชาติหรือต่างชาติให้มี
อำนาจกระทำการแทนตนได้

▶ บริษัทจำกัดมหาชน

บริษัทจำกัดมหาชนสามารถออกจำหน่ายหลักทรัพย์ต่อสาธารณะ โดยต้องมี
กรรมการอย่างน้อย 3 คน

บริษัทในเครือ คือ บริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นภายใต้กฎหมายกัมพูชาโดยมีบริษัทต่าง
ชาติถือหุ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 51 ในปัจจุบันนักลงทุนชาวต่างชาติสามารถเป็น
ผู้ถือหุ้นข้างมาก หรือถือหุ้นในอัตราร้อยละ 100 ในบริษัทที่จัดตั้งขึ้นในกัมพูชา
เว้นแต่เป็นการประกอบธุรกิจต้องห้ามสำหรับนักลงทุนต่างชาติ

ห้างหุ้นส่วน

ห้างหุ้นส่วนเป็นรูปแบบนิติบุคคลที่ได้รับความนิยมเป็นอย่างมากในกลุ่มผู้
ประกอบวิชาชีพ เช่น แพทย์ ทนายความ นักบัญชี สามารถจัดตั้งขึ้นโดยการตกลง
ด้วยวาจาหรือลายลักษณ์อักษรระหว่างบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ห้างหุ้นส่วนแบ่ง
ออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ห้างหุ้นส่วนสามัญ และห้างหุ้นส่วนจำกัด

สำนักงานสาขา

บริษัทต่างชาติสามารถจัดตั้งสำนักงานสาขาเพื่อประกอบธุรกิจในกัมพูชาได้ โดย
สำนักงานสาขาของบริษัทต่างชาตินั้นจะถือว่ามีสถานะเป็นนิติบุคคลเดียวกันกับ
สำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ บริษัทต่างชาติที่ประสงค์จะจัดตั้งสำนักงานสาขา
ในกัมพูชาจะต้องจดทะเบียนกับกระทรวงพาณิชย์ โดยชื่อของสำนักงานสาขาจะ
ต้องมีคำว่า “สาขา” แสดงอยู่ก่อนหรือหลังชื่อของบริษัทแม่

สำนักงานสาขาสามารถประกอบธุรกิจประเภทเดียวกันกับสำนักงานผู้แทน และสามารถประกอบธุรกิจที่ก่อให้เกิดรายได้ หากธุรกิจดังกล่าวไม่เป็นธุรกิจที่ต้องห้ามตามกฎหมาย เช่น ซื้อขายสินค้า ให้บริการ ผลิต ก่อสร้าง เป็นต้น

สำนักงานผู้แทน

สำนักงานผู้แทนจัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่สำนักงานใหญ่ในประเทศในการจัดหาวัตถุดิบ และรวบรวมข้อมูลในกัมพูชา อย่างไรก็ตามสำนักงานผู้แทนไม่สามารถดำเนินกิจกรรมอันก่อให้เกิดรายได้ เช่น ซื้อขายสินค้า ให้บริการ ผลิต ก่อสร้าง เป็นต้น

กิจกรรมที่สำนักงานผู้แทนสามารถกระทำได้ภายใต้อำนาจกฎหมายกัมพูชา ได้แก่

- ▶ การติดต่อลูกค้าเพื่อแนะนำลูกค้าให้แก่สำนักงานใหญ่
- ▶ การค้นคว้าและรายงานข้อมูลทางการค้าให้แก่สำนักงานใหญ่
- ▶ การค้นคว้าข้อมูลทางการตลาด
- ▶ การประชาสัมพันธ์สินค้าในงานแสดงสินค้า และจัดแสดงสินค้าตัวอย่างในสำนักงานหรืองานแสดงสินค้า
- ▶ การจัดหาสินค้าเพื่อการจัดแสดงสินค้า
- ▶ การเช่าสำนักงานและจ้างแรงงานในกัมพูชา
- ▶ การทำสัญญากับลูกค้าในกัมพูชาในนามของสำนักงานใหญ่

A.2 ข้อจำกัดในการประกอบธุรกิจของนักลงทุนต่างชาติ

แม้ภาครัฐจะให้การสนับสนุนการค้าแบบเสรี รัฐบาลยังคงควบคุมธุรกิจบางประเภทมิให้นักลงทุนต่างชาติประกอบธุรกิจในกัมพูชา ทั้งนี้เพื่อการคุ้มครองด้านการสาธารณสุขและสิ่งแวดล้อมโดยเฉพาะ รวมถึง

- ▶ การผลิตสารที่ส่งผลกระทบต่อระบบประสาทและสารเสพติด
- ▶ การผลิตสารเคมีอันตรายและยากำจัดศัตรูพืชทางการเกษตร
- ▶ การผลิตกระแสไฟฟ้าจากของเสียนำเข้าจากต่างประเทศ
- ▶ การตัดไม้และการแสวงหาประโยชน์จากป่าไม้

นอกจากนี้ รัฐบาลกัมพูชายังจำกัดสิทธิชาวต่างชาติสำหรับการถือหุ้นทั้งหมดในการลงทุนเพื่อประกอบกิจการบางประเภท เช่น เหมืองอัญมณี โรงสีข้าว ทอผ้าไหม ไม้แปรรูป และแกะสลักหิน เป็นต้น

A.3 ข้อจำกัดในการถือครองที่ดินของนักลงทุนต่างชาติ

นักลงทุนต่างชาติหรือนิติบุคคลต่างชาติไม่สามารถถือครองที่ดินในกัมพูชาได้ หากแต่สามารถทำสัญญาเช่าที่ดินระยะสั้นซึ่งสามารถต่ออายุสัญญาเช่าได้ หรือเช่าที่ดินเป็นระยะเวลาไม่เกิน 50 ปี

สำหรับอาคาร ชาวต่างชาติสามารถเป็นเจ้าของอาคารหลายชั้นได้ตั้งแต่วันที่ 2 เป็นต้นไป เนื่องจากอาคารชั้นที่ 1 (Ground floor) และชั้นใต้ดินนั้นสงวนไว้ให้บุคคลผู้มีสัญชาติกัมพูชาเท่านั้น นอกจากนี้ ชาวต่างชาติยังไม่สามารถเป็นเจ้าของอาคารที่ตั้งอยู่ในระยะ 30 กิโลเมตรจากชายแดนกัมพูชาได้ เว้นแต่อาคารดังกล่าวตั้งอยู่ในเขตเศรษฐกิจพิเศษ เขตชุมชนเมือง และพื้นที่อื่นตามที่รัฐบาลกำหนด

A.4 สิทธิประโยชน์แก่นักลงทุน

สภาเพื่อการพัฒนา กัมพูชา (Council for the Development of Cambodia: CDC) เป็นหน่วยงานให้การสนับสนุนการลงทุนของนักลงทุนชาว กัมพูชาและต่างชาติภายใต้โครงการส่งเสริมการลงทุน (Qualified Investment Projects: QIPs) นอกจากนี้ รัฐบาลกัมพูชายังจัดตั้งคณะกรรมการเขตเศรษฐกิจพิเศษประจำ กัมพูชาเพื่ออำนวยความสะดวก ให้แก่นักลงทุนตามนโยบายเขตเศรษฐกิจพิเศษอีกด้วย

เงื่อนไข

นักลงทุนต่างชาติสามารถขอรับสิทธิประโยชน์จากสภาเพื่อการพัฒนา กัมพูชาได้ โดยการยื่นคำขอจดทะเบียนและจะได้รับอนุมัติเป็นโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน หากเป็นโครงการที่เข้าเงื่อนไข

เงื่อนไขที่สำคัญอย่างหนึ่ง คือ นักลงทุนต่างชาติจะต้องมีเงินลงทุนในธุรกิจที่ขอรับการส่งเสริมการลงทุนไม่น้อยกว่าเงินลงทุนขั้นต่ำตามข้อกำหนด ทั้งนี้มูลค่าเงินลงทุนขั้นต่ำอาจอยู่ในช่วงตั้งแต่ 400 ล้านดอลลาร์ ถึง 32,000 ล้านดอลลาร์ ขึ้นอยู่กับประเภทธุรกิจ เช่น เงินลงทุนไม่ต่ำกว่า 2,000 ล้านดอลลาร์ สำหรับการประกอบธุรกิจผลิตเสื้อผ้า

ทั้งนี้ หากเป็นโครงการที่มีเงินลงทุนไม่เกิน 8,000 ล้านดอลลาร์ สามารถยื่นคำขอจดทะเบียนต่อคณะกรรมการประจำจังหวัดที่โครงการลงทุนดังกล่าวตั้งอยู่

สิทธิประโยชน์ด้านภาษีอากร

สิทธิประโยชน์ด้านภาษีอากรแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และการคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราพิเศษ ซึ่งโครงการสามารถเลือกใช้สิทธิได้เพียงอย่างใดอย่างหนึ่ง

ในกรณีที่โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนเลือกรับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล โครงการดังกล่าวจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่เกิดจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลแบ่งออกเป็น 3 ช่วง ดังนี้

- ▶ ช่วงเวลาเบื้องต้น (Trigger period) เริ่มนับจากวันที่ออกไปรับรองการจดทะเบียนสุดท้าย (Final Registration Certificate) จนถึงวันสิ้นสุดของปีภาษีแรกที่กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมีกำไรหรือปีภาษีที่ 3 หลังจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมีรายได้ แล้วแต่เวลาใดจะถึงก่อน
- ▶ ช่วงยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นระยะเวลา 3 ปี โดยเริ่มนับหลังจากช่วงเวลาเบื้องต้นสิ้นสุดลง
- ▶ ช่วงเวลาพิเศษ (Priority period) ซึ่งโครงการอาจขยายระยะเวลาการได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มเติมเป็นระยะเวลาสูงสุด 3 ปี ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับประเภทของโครงการและจำนวนเงินลงทุน

ในกรณีที่โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนเลือกรับสิทธิคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราพิเศษ โครงการดังกล่าวจะสามารถหักค่าเสื่อมราคาได้ในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าทรัพย์สินที่มีรูปร่างที่ใช้ในกระบวนการผลิตสินค้า

นอกจากนี้ โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนทุกโครงการยังได้รับยกเว้นอากรขาเข้า และอากรขาออก ก่อนหน้านี้ โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะได้รับการยกเว้นภาษีขั้นต่ำ อย่างไรก็ตาม ตั้งแต่ปี 2560 เป็นต้นไป เฉพาะบริษัทที่ได้จัด

ทำบัญชีตามที่กฎหมายกำหนด จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีขั้นต่ำ

โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนต้องยื่นคำขอรับหนังสือรับรองสิทธิประโยชน์ (Certificate of Compliance: CoC) เป็นรายปีจากสภาเพื่อการพัฒนา กัมพูชา ซึ่งเป็นเอกสารที่รับรองว่าโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมาย โครงการจึงจะสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางการลงทุนได้

โครงการลงทุนในเขตเศรษฐกิจพิเศษ

เพื่อพัฒนาอุตสาหกรรมและการส่งออก รัฐบาลกัมพูชาได้จัดตั้งเขตเศรษฐกิจพิเศษ (Special Economic Zones: SEZs) ซึ่งมีระบบสาธารณูปโภคพื้นฐานและสิ่งอำนวยความสะดวกที่จำเป็นต่อการดำเนินงานของโครงการลงทุนจากต่างชาติ

โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่ตั้งอยู่ในเขตเศรษฐกิจพิเศษจะได้รับสิทธิประโยชน์ ดังนี้

- ▶ สิทธิประโยชน์ด้านภาษีอากรเช่นเดียวกับโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่กล่าวข้างต้น
- ▶ ภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0 สำหรับการนำเข้าสินค้าและวัตถุดิบเข้ามาในเขตเศรษฐกิจพิเศษ อย่างไรก็ตาม หากต่อมาสินค้าและวัตถุดิบดังกล่าวถูกนำเข้ามายังกัมพูชา นักลงทุนจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมูลค่าการนำเข้า

เขตเศรษฐกิจพิเศษในกัมพูชา

เขตเศรษฐกิจพิเศษหลักในกัมพูชา ได้แก่

- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษดราโก้คิง (Dragon King SEZ) จังหวัดสวายเรียง
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษเฮซเคที (H.K.T SEZ) จังหวัดพระสีหนุ

- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษกัมปอต (Kampot SEZ) จังหวัดกัมปอต
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษแมนแฮตตัน (Manhattan SEZ) จังหวัดสวายเรียง
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษเกาะกง (Neang Kok Koh Kong SEZ) จังหวัดเกาะกง
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษพนมเปญ (Phnom Penh SEZ) กรุงพนมเปญ
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษปอยเปตโอเนียง (Poi Pet O'Neang SEZ) จังหวัดบันเมียนเจย
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษซานโกปอยเปต (Sanco Poi Pet SEZ) จังหวัดบันเตียเมียนเจย
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษซานตงซันเชล (Shandong Sunshell SEZ) จังหวัดสวายเรียง
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษท่าเรือน้ำลึกสีหนุวิลล์ (Sihanoukville Port SEZ) จังหวัดพระสีหนุ
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษสีหนุวิลล์ 1 (Sihanoukville SEZ 1) และเขตเศรษฐกิจพิเศษสีหนุวิลล์ 2 (Sihanoukville SEZ 2) จังหวัดพระสีหนุ
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษสุวรรณภูมิ (Suvannaphum SEZ) จังหวัดกันดาล
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษไทเซง บาวเวต (Tai Seng Bavet SEZ) จังหวัดสวายเรียง

ความคุ้มครองการลงทุน

นักลงทุนต่างชาติจะได้รับความคุ้มครอง ดังต่อไปนี้

- ▶ การปฏิบัติกับนักลงทุนต่างชาติเสมือนกับนักลงทุนในประเทศ ยกเว้นข้อกำหนดเรื่องการถือครองที่ดิน
- ▶ นโยบายการแปรรูปรัฐวิสาหกิจ
- ▶ การควบคุมราคา

- ▶ การควบคุมการแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

ข้อจำกัดในการประกอบธุรกิจของนักลงทุนต่างชาติ

นักลงทุนต่างชาติจะไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ด้านการส่งเสริมการลงทุนสำหรับการประกอบธุรกิจบางประเภท ได้แก่

- ▶ ค้าขาย เช่น ค้าส่ง ค้าปลีก ร้านค้าปลอดภาษี
- ▶ ธนาคารและบริการทางการเงิน
- ▶ สื่อและสิ่งพิมพ์ เช่น การสร้างภาพยนตร์ หนังสือพิมพ์ สถานีวิทยุกระจายเสียง
- ▶ บริการวิชาชีพ
- ▶ ธุรกิจการพนัน
- ▶ การบริการท่องเที่ยว
- ▶ ธุรกิจที่จำนวนเงินลงทุนน้อยกว่ามูลค่าเงินลงทุนขั้นต่ำ

การควบคุมการแลกเปลี่ยนเงินตรา

กัมพูชาไม่มีการควบคุมการโอนเงินไปต่างประเทศหากกระทำผ่านธนาคารพาณิชย์ที่ได้รับอนุญาต อย่างไรก็ตาม ธนาคารพาณิชย์ผู้ดำเนินการโอนเงินดังกล่าวมีหน้าที่รายงานต่อธนาคารชาติแห่งกัมพูชาเมื่อมูลค่าเงินโอนมากกว่า 41 ล้านเรียล

โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสามารถโอนหรือจ่ายเงินไปต่างประเทศได้อย่างเสรีสำหรับธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน รวมถึงการชำระเงินสำหรับการนำเข้าสินค้าและบริการ การชำระค่าสิทธิและค่าบริหารจัดการ การชำระคืนเงินกู้และการชำระดอกเบี้ยเงินกู้ และการจ่ายคืนเงินลงทุนและเงินปันผล

B. ภาษีอากร

B.1 ภาษีเงินได้บุคคล

ประเภทภาษี	อัตรากาษี (ร้อยละ)
ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Tax on Income: TOI)	20
ภาษีเงินได้จากการขายสินทรัพย์	20
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้ที่จ่ายให้กับผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	
ดอกเบี้ยจ่ายให้กับผู้รับที่ไม่ใช่ธนาคารและสถาบัน เพื่อการออมทรัพย์ในกัมพูชา	15
ดอกเบี้ยเงินฝากออมทรัพย์แบบไม่ประจำที่จ่ายจาก ธนาคารหรือสถาบันเพื่อการออมทรัพย์ในกัมพูชา	4
ดอกเบี้ยเงินฝากประจำที่จ่ายจากธนาคารหรือ สถาบันเพื่อการออมทรัพย์ในกัมพูชา	6
ค่าสิทธิ	15

ประเภทภาษี	อัตรากาษี (ร้อยละ)
ค่าเช่าสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์	10
ค่าบริการ (สำหรับการบริหารจัดการ การให้คำปรึกษา และบริการอื่นๆ ที่คล้ายคลึงกัน) ที่จ่ายให้กับบุคคลธรรมดา	15
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายสำหรับเงินได้ที่จ่ายให้กับผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	
ดอกเบี้ยที่จ่ายจากนิติบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	14 (ก)
เงินปันผลที่จ่ายจากนิติบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	14
เงินได้จากกาารให้บริการในกัมพูชา	14
ค่าบริการจัดการและเทคนิคที่จ่ายจากบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	14
เงินได้จากสังหาริมทรัพย์หรืออสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในกัมพูชา	14
ค่าสิทธิจากการใช้หรือสิทธิที่จะใช้ทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างที่จ่ายจากบุคคลหรือสถานประกอบการถาวรซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	14
กำไรจากการขายหรือการโอนประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในกัมพูชา	14
ค่าเบี่ยประกันภัย	14
เงินได้จากกาารดำเนินธุรกิจของสถานประกอบการถาวรในกัมพูชาของบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	14
กำไรจากการขายสังหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นทรัพย์สินในการดำเนินธุรกิจของสถานประกอบการถาวรในกัมพูชา	14

(ก) อัตรากาษีอาจลดหรือยกเว้นได้ภายใต้อนุสัญญาภาษีซ้อน

นิติบุคคลซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาจะต้องนำเงินได้จากการประกอบกิจการทั่วโลกมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ในขณะที่นิติบุคคลซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเฉพาะเงินได้จากแหล่งเงินได้ในกัมพูชาเท่านั้น

นิติบุคคลที่จัดตั้งเพื่อดำเนินธุรกิจ บริหารจัดการ หรือมีสำนักงานประกอบธุรกิจในกัมพูชาจะถือว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา อย่างไรก็ตาม นิติบุคคลต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในกัมพูชาเพียงแต่ได้รับเงินได้จากแหล่งเงินได้ในกัมพูชาไม่ถือว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา

อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในปัจจุบัน คือ ร้อยละ 20

เงินได้จากการประกอบกิจการน้ำมันและก๊าซธรรมชาติตามสัญญาแบ่งปันผลผลิตและเงินได้จากการใช้ประโยชน์ทรัพยากรธรรมชาติ เช่น ไม้ สินแร่ ทองคำ และหินมีค่าจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 30

ในปี 2561 กัมพูชาได้ประกาศใช้บทบัญญัติเฉพาะเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจปิโตรเลียมและเหมืองแร่ให้เสียภาษีกำไรส่วนเกิน (Excess profit tax) เพิ่มเติมจากภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 30 ภาษีกำไรส่วนเกินจะเรียกเก็บจากกำไรหลังหักภาษีเงินได้นิติบุคคลอัตราร้อยละ 30 แล้ว ในอัตรากำหนดตั้งแต่ร้อยละ 0 ถึง ร้อยละ 30 ตามอัตราส่วนเงินได้ส่วนเกินในตารางด้านล่าง ซึ่งอัตราส่วนดังกล่าว เป็นการเทียบรายได้สะสมกับค่าใช้จ่ายในการดำเนินกิจการสะสม

สัดส่วนเงินได้ส่วนเกิน	อัตราภาษี (ร้อยละ)
1.3 หรือน้อยกว่า	0
1.3 ถึง 1.6	10
1.6 ถึง 2	20
มากกว่า 2	30

บริษัทประกันภัยที่ดำเนินธุรกิจประกันภัย ประกันทรัพย์สิน หรือการประกันภัยอื่นๆ จะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 5 สำหรับเบี้ยประกันก่อนหักรายจ่าย อย่างไรก็ตาม บริษัทประกันภัยที่ดำเนินธุรกิจเกี่ยวกับการประกันชีวิต หรือการประกันในรูปแบบของการออมเงิน และผลิตภัณฑ์อื่นๆ ของบริษัทประกันที่ไม่เกี่ยวข้องกับการประกันภัยทรัพย์สินต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 20

ภาษีขั้นต่ำ

บริษัทที่ไม่ได้จัดทำบัญชีตามที่กฎหมายกำหนดจะต้องเสียภาษีขั้นต่ำ (Minimum tax)

ภาษีขั้นต่ำเป็นภาษีที่ถูกจัดเก็บแยกต่างหากจากภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยจะถูกจัดเก็บในอัตราร้อยละ 1 ของรายรับของธุรกิจรวมทั้งปี รวมกับภาษีทุกประเภท ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ หากภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลมากกว่าภาษีขั้นต่ำ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะไม่ต้องเสียภาษีขั้นต่ำ

ภาษีเงินได้นิติบุคคลส่วนเพิ่มจากการจ่ายเงินปันผล

การจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นทั้งในและต่างประเทศ จะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลส่วนเพิ่มจากการจ่ายเงินปันผล (Additional Profit Tax on Dividend Distribution: APTDD) ในอัตราร้อยละ 20 หากเงินปันผลดังกล่าวจ่ายจากกำไรที่ยังมิได้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (เช่น โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน)

กำไรจากการขายสินทรัพย์

กำไรจากการขายทรัพย์สินของกิจการถือเป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ในอัตราร้อยละ 20

เงินได้พึงประเมิน

กำไรที่จะต้องนำมาคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล คือ ผลต่างระหว่างรายได้ และรายจ่ายทางภาษีที่เกิดจากการดำเนินกิจการ

รายจ่ายทางภาษี

รายจ่ายทางภาษีเป็นรายจ่ายที่เกิดจากการดำเนินกิจการ ซึ่งอาจมีข้อจำกัด สำหรับรายจ่ายบางประเภท ได้แก่

- ▶ เงินบริจาคเพื่อการกุศลให้แก่องค์กรที่กำหนด ไม่เกินร้อยละ 5 ของเงินได้ก่อนหักเงินบริจาค
- ▶ ค่าเสื่อมราคา ซึ่งคำนวณด้วยวิธีและตามอัตราค่าเสื่อมราคาที่กำหนด
- ▶ ดอกเบี้ยจ่าย หากเป็นไปตามข้อกำหนดเฉพาะสำหรับการกู้ยืม

รายจ่ายต้องห้าม

รายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล รวมถึง

- ▶ รายจ่ายกิจกรรมนันทนาการ สันทนาการ และความบันเทิง และรายจ่าย สำหรับกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง
- ▶ ผลขาดทุนจากการขายหรือโอนทรัพย์สิน ทั้งทางตรงและทางอ้อมระหว่างบริษัทในเครือ

- ▶ ภาษีที่ชำระขาด เบี้ยปรับ และดอกเบี้ยจากการจ่ายภาษีล่าช้าเนื่องจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร
- ▶ เงินบริจาค เงินช่วยเหลือ หรือเงินให้เปล่าที่ให้แก่องค์กรอื่นนอกเหนือจากที่กำหนดไว้

เงินสำรองทางบัญชี

เงินสำรองทางบัญชีถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม อย่างไรก็ตาม เงินสำรองหนี้สงสัยจะสูญที่ธนาคารหรือสถาบันเพื่อการออมทรัพย์ในกัมพูชากันไว้สามารถถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้

ค่าเสื่อมราคาและการตัดจำหน่าย

ตารางด้านล่างแสดงวิธีการคำนวณหักค่าเสื่อมราคาและอัตราค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์แต่ละประเภท

ประเภทสินทรัพย์	วิธีคำนวณ	อัตรา (ร้อยละ)
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	เส้นตรง	5
คอมพิวเตอร์ ระบบสารสนเทศอิเล็กทรอนิกส์ ซอฟต์แวร์ และอุปกรณ์ในการขนถ่ายข้อมูล	ยอดลดลง	50
รถยนต์ รถบรรทุก เครื่องตกแต่ง และอุปกรณ์สำนักงาน	ยอดลดลง	25
ทรัพย์สินที่มีรูปร่าง	ยอดลดลง	20

โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสามารถเลือกคิดค่าเสื่อมราคาในอัตรา ร้อยละ 40 ในปีที่ซื้อทรัพย์สินหรือในปีแรกที่นำทรัพย์สินมาใช้ ทั้งนี้ หากโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนเลือกใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล โครงการจะไม่สามารถใช้อัตราค่าเสื่อมราคาในอัตราพิเศษได้

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เช่น สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ รูปเขียน แบบจำลอง และแฟรนไชส์ สามารถตัดจำหน่ายตามอายุการใช้งานด้วยวิธีเส้นตรงตามอายุการใช้งาน หรือ 10 ปี หากไม่มีการกำหนดอายุการใช้งาน

การบรรเทาภาระภาษีต่างประเทศ

กิจการสามารถนำภาษีที่ถูกจัดเก็บในต่างประเทศมาเครดิตกับภาษีเงินได้ใน กำกับพหุชาติได้ หากมีเอกสารแสดงการชำระภาษีในต่างประเทศ

ขาดทุนสะสมยกมา

ผลขาดทุนไม่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ทางภาษีสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมาได้ แต่สามารถยกไปใช้ได้ภายใน 5 รอบระยะเวลาบัญชีถัดไป หากเป็นไปตามเงื่อนไข ดังนี้

- ▶ ได้บันทึกผลขาดทุนสะสมในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลและ เอกสารทางบัญชี
- ▶ ไม่มีการเปลี่ยนแปลงผู้ถือหุ้น
- ▶ ไม่มีการเปลี่ยนวัตถุประสงค์ในการประกอบธุรกิจ
- ▶ ไม่ถูกประเมินภาษีโดยกรมสรรพากร

การใช้ผลขาดทุนระหว่างบริษัทในเครือ

กำกับพหุชาติไม่อนุญาตให้บริษัทในเครือนำส่งแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล

รวมกัน นอกจากนี้ ผลขาดทุนของบริษัทหนึ่งไม่สามารถนำมาหักเป็นรายจ่ายของบริษัทในเครืออีกบริษัทหนึ่งได้

ข้อกำหนดเฉพาะสำหรับการกู้ยืม

กัมพูชาอนุญาตให้มีการกู้ยืมเงินโดยไม่คิดดอกเบี้ยหรือคิดดอกเบี้ยในอัตราที่ต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยตลาด อย่างไรก็ตาม ดอกเบี้ยจ่ายจะสามารถถือเป็นรายจ่ายทางภาษีตามเงื่อนไขต่อไปนี้

- ▶ ดอกเบี้ยจ่ายให้แก่บุคคลหรือบริษัทที่ไม่เกี่ยวข้องกันสามารถถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ไม่เกินร้อยละ 120 ของอัตราดอกเบี้ยตลาดในวันกู้ยืม
- ▶ ดอกเบี้ยที่จ่ายให้แก่บริษัทในเครือสามารถถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ไม่เกินอัตราดอกเบี้ยตลาดในวันกู้ยืม

กรมสรรพากรจะประกาศอัตราดอกเบี้ยตลาดสำหรับอ้างอิงเพื่อการคำนวณดอกเบี้ยที่ถือเป็นรายจ่ายทางภาษี ทั้งนี้ ในปี 2560 อัตราดอกเบี้ยสำหรับการกู้ยืมเงินสกุลดอลลาร์สหรัฐและสกุลเรียลเท่ากับร้อยละ 9.31 ต่อปี และร้อยละ 12.12 ต่อปี ตามลำดับ

นอกจากนี้ ยังจำกัดจำนวนดอกเบี้ยที่สามารถนำมาหักเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ไม่เกินร้อยละ 50 ของกำไรสุทธิ (รวมดอกเบี้ยรับ ก่อนดอกเบี้ยจ่าย) จำนวนดอกเบี้ยจ่ายที่เกินกว่าข้อกำหนดข้างต้นจะสามารถถือเป็นรายจ่ายทางภาษีในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไปได้ ทั้งนี้ ต้องไม่เกินเพดานที่กำหนดไว้

บริษัทจะต้องแจ้งธุรกรรมการกู้ยืมเงินพร้อมทั้งแนบสัญญาการกู้ยืมหรือเอกสารที่เกี่ยวข้องให้กับกรมสรรพากรภายใน 30 วันนับจากวันกู้ยืม มิเช่นนั้น บริษัทผู้กู้เงินจะต้องนำเงินกู้ยืมดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 20

การนำส่งแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องนำส่งแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลและ/หรือแบบแสดงรายการภาษีชั้นต่ำประจำปีพร้อมกับงบการเงินและข้อมูลธุรกรรมระหว่างบริษัทในเครือให้กับกรมสรรพากรภายใน 3 เดือนนับจากวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชี นอกจากนี้ ยังต้องชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลล่วงหน้าเป็นรายเดือนในอัตราร้อยละ 1 ของรายรับ รวมกับภาษีทุกประเภท ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ภายในวันที่ 20 ของเดือนถัดไป ซึ่งสามารถนำมาเครดิตกับภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือภาษีชั้นต่ำประจำปีได้

นิติบุคคลที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจะได้รับยกเว้นการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลล่วงหน้ารายเดือนข้างต้น

อนุสัญญาภาษีซ้อน

กัมพูชาลงนามเข้าร่วมอนุสัญญาภาษีซ้อนกับ 5 ประเทศ ดังนี้

ประเทศคู่สัญญา	วันที่มีผลบังคับใช้
สิงคโปร์	1 มกราคม 2561
ไทย	1 มกราคม 2561
จีน	1 มกราคม 2562
บรูไน	ยังไม่มีผลบังคับใช้
เวียดนาม	ยังไม่มีผลบังคับใช้

อย่างไรก็ดี ผู้เสียภาษีอาจต้องขออนุมัติการใช้สิทธิประโยชน์ภายใต้อนุสัญญาภาษีซ้อนจากกรมสรรพากรเสียก่อน โดยยื่นแบบคำขอพร้อมกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องและเอกสารประกอบ

B.2 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

กัมพูชายังไม่มีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อย่างไรก็ตาม บุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาและบุคคลผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชามีหน้าที่เสียภาษีเงินเดือน (Tax on Salary: ToS) สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการจ้างงานและภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายสำหรับเงินได้บางประเภท

บุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาเสียภาษีเงินเดือนสำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการจ้างงานทั้งในกัมพูชาและต่างประเทศ ส่วนบุคคลผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาเสียภาษีเงินเดือนเฉพาะเงินได้ที่ได้รับจากการจ้างงานในกัมพูชาเท่านั้น

บุคคลธรรมดาที่มีที่อยู่อาศัยหรือพำนักอยู่ในกัมพูชามากกว่า 183 วันในระยะเวลา 12 เดือนใดๆ จะถือเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา

เงินได้จากการจ้างแรงงาน

เงินได้ที่ลูกจ้างต้องเสียภาษีเงินเดือน ได้แก่ เงินเดือน ค่าตอบแทน ค่าแรง เงินโบนัส ค่าล่วงเวลา และค่าชดเชยต่างๆ ทั้งที่เป็นตัวเงินและประโยชน์ที่ได้รับจากการจ้างงานอื่นที่อาจตีมูลค่าได้ รวมถึงเงินเบิกล่วงหน้าและเงินกู้

ผลประโยชน์เพิ่มเติมอื่นๆ ที่ลูกจ้างได้รับยังถือเป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษีประโยชน์เพิ่มพนักงาน (Tax on Fringe Benefits: ToFB)

เงินได้จากการจ้างงานและผลประโยชน์อื่นๆ ที่ได้รับในสกุลเงินต่างประเทศ จะต้องแปลงค่าเป็นสกุลเงินเรียลเพื่อการคำนวณภาษีประโยชน์เพิ่มพนักงาน

เงินได้ที่ได้รับยกเว้น ได้แก่

- ▶ เงินเบิกคืนสำหรับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการจ้างแรงงาน

- ▶ ค่าชดเชยจากการเลิกจ้างในจำนวนไม่เกินที่กฎหมายแรงงานกำหนด
- ▶ ค่าตอบแทนเพิ่มเติมตามที่กฎหมายแรงงานกำหนด
- ▶ เบี้ยเลี้ยงพนักงานสำหรับการทำงานนอกสถานที่
- ▶ ค่าเครื่องแบบพิเศษหรืออุปกรณ์ทางวิชาชีพ
- ▶ เงินเดือนของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร สมาชิกวุฒิสภา บุคลากรทางการทูต และบุคลากรในองค์กรให้ความช่วยเหลือระหว่างประเทศ

นายจ้างมีหน้าที่หักภาษีเงินเดือนจากเงินเดือนที่จ่ายให้แก่บุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ใน กัมพูชาในอัตราภาษีก้าวหน้าดังต่อไปนี้

เงินได้ต่อเดือน (เรียล)	อัตราภาษี (ร้อยละ)
1,200,000 หรือน้อยกว่า	0
1,200,001 ถึง 2,000,000	5
2,000,001 ถึง 8,500,000	10
8,500,001 ถึง 12,500,000	15
12,500,001 หรือมากกว่า	20

บุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาจะต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 20 เฉพาะเงินได้จากแหล่งเงินได้ในกัมพูชาเท่านั้น

ภาษีประโยชน์เพิ่มพนักงาน

ภาษีประโยชน์เพิ่มพนักงานจะจัดเก็บจากผลประโยชน์อื่นๆ ที่ลูกจ้างได้รับจาก นายจ้าง เช่น ยานพาหนะของบริษัทเพื่อประโยชน์ส่วนตัว ที่พักอาศัย อาหาร สาธารณูปโภค ของใช้ส่วนตัว เงินกู้ดอกเบียดำ ส่วนลดการซื้อสินค้า การสนับสนุน การศึกษา (ยกเว้นการฝึกอบรมที่เกี่ยวข้องกับการทำงาน) เบี้ยประกัน และ

เงินสมทบเงินบำนาญที่เกินจากอัตราที่ระบุไว้ในกฎหมายแรงงาน

ลูกจ้างผู้ได้รับประโยชน์เพิ่มดังกล่าวจะต้องเสียภาษีประโยชน์เพิ่มพนักงานในอัตราร้อยละ 20 ของมูลค่าตลาดประโยชน์ที่ได้รับรวมภาษีที่เกี่ยวข้อง

อย่างไรก็ตาม ประโยชน์เพิ่มดังต่อไปนี้จะได้รับการยกเว้นภาษี หากนายจ้างนำส่งเอกสารเกี่ยวกับนโยบายประโยชน์ส่วนเพิ่มของกิจการให้กับกรมสรรพากร ทั้งนี้ไม่เกินจำนวนที่กฎหมายกำหนด

- ▶ ค่าเดินทางสำหรับการเดินทางไป-กลับระหว่างที่พักและที่ทำงาน ค่าครองชีพหรือที่พักในบริเวณที่ทำงาน
- ▶ ค่าอาหารที่ให้ลูกจ้างทุกคน
- ▶ เงินสมทบกองทุนประกันสังคมหรือกองทุนประกันสุขภาพ
- ▶ เบี้ยประกันชีวิตหรือเบี้ยประกันสุขภาพที่ให้ลูกจ้างทุกคน
- ▶ ค่าเลี้ยงดูบุตร
- ▶ เงินชดเชยจากการเลิกจ้างหรือค่าสินไหมทดแทนกรณีไล่ออก

เงินได้จากการประกอบธุรกิจส่วนตัวและการลงทุน

เงินได้จากการลงทุนหรือประกอบธุรกิจส่วนตัวและส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับจากกิจการที่ไม่ใช่นิติบุคคล (เช่น ห้างหุ้นส่วนสามัญ) จะต้องเสียภาษีบุคคลธรรมดาในอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ 0 ถึงร้อยละ 20 อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันกัมพูชายังไม่มีมาตรการในการจัดเก็บภาษีดังกล่าว

เงินได้สุทธิ (เรียล)	อัตรากาซี (ร้อยละ)
12,000,000 หรือน้อยกว่า	0
12,000,001 ถึง 18,000,000	5
18,000,001 ถึง 102,000,000	10
102,000,001 ถึง 150,000,000	15
150,000,001 หรือมากกว่า	20

การจ่ายเงินได้ให้กับบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา จะต้องหักกาซี ณ ที่จ่าย ดังนี้

- ▶ ร้อยละ 15 สำหรับค่าสิทธิและค่าบริการ
- ▶ ร้อยละ 4 และร้อยละ 6 สำหรับดอกเบี้ยเงินฝากแบบไม่ประจำและแบบประจำ ที่จ่ายโดยธนาคารในประเทศ ตามลำดับ
- ▶ ร้อยละ 15 สำหรับดอกเบี้ยที่จ่ายจากบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาที่ไม่ใช่ธนาคาร
- ▶ ร้อยละ 10 สำหรับค่าเช่า

บุคคลผู้มิได้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาจะต้องเสียกาซีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 14 เมื่อได้รับเงินได้ดังต่อไปนี้ (โปรดดูหมายเหตุด้านล่าง)

- ▶ ดอกเบี้ยและเงินปันผลที่จ่ายจากนิติบุคคลในกัมพูชา
- ▶ ค่าบริการจากการให้บริการที่กระทำในกัมพูชา
- ▶ ค่าบริการด้านงานบริหาร และค่าบริการทางเทคนิคที่จ่ายจากผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา
- ▶ เงินได้เนื่องจากสังหาริมทรัพย์หรืออสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในกัมพูชา

- ▶ ค่าสิทธิเนื่องจากการใช้หรือการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จ่ายจากบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่หรือสถานประกอบการถาวรในกัมพูชา
- ▶ กำไรจากการขายหรือโอนกรรมสิทธิในอสังหาริมทรัพย์ในกัมพูชา
- ▶ เบี้ยประกันภัยในกัมพูชา
- ▶ เงินได้จากการประกอบธุรกิจของสถานประกอบการถาวรในกัมพูชา
- ▶ กำไรจากการขายอสังหาริมทรัพย์ของสถานประกอบการถาวรในกัมพูชา

หมายเหตุ อัตราภาษีนี้อาจลดหรือยกเว้นได้ภายใต้อนุสัญญาภาษีซ้อน

กำไรจากการขายสินทรัพย์

กัมพูชายังไม่มีมาตรการในทางปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีจากกำไรจากการขายสินทรัพย์ของบุคคลธรรมดา

ค่าลดหย่อน

ผู้มีเงินได้สามารถหักค่าลดหย่อนสำหรับคู่สมรสและบุตรได้จำนวน 150,000 เรียลต่อคนต่อเดือน ในการคำนวณภาษีเงินเดือน ทั้งนี้ ต้องเป็นไปตามข้อกำหนด

การบรรเทาภาษีระหว่างประเทศ

หากบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาได้รับเงินได้จากการทำงานในต่างประเทศ และได้เสียภาษีเงินได้ในประเทศแหล่งเงินได้นั้น ภาษีเงินได้ที่จ่ายในต่างประเทศแล้วนั้น สามารถนำมาเครดิตกับภาษีที่ต้องชำระในกัมพูชาได้

การชำระภาษีและการยื่นแบบแสดงรายการ

นายจ้างหรือตัวแทนของนายจ้างมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายเมื่อจ่ายเงินได้จากการจ้างแรงงานให้กับลูกจ้าง และนำส่งแบบแสดงรายการภาษีเงินเดือนและแบบ

แสดงรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย พร้อมนำส่งภาษีดังกล่าวเป็นรายเดือนให้แก่กรมสรรพากร ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป โดยไม่ต้องนำส่งแบบแสดงรายการภาษีเงินเดือนและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นรายปี

กรณีนายจ้างมิได้เป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา นายจ้างสามารถแต่งตั้งนิติบุคคลจดทะเบียนในกัมพูชาเป็นตัวแทนเพื่อหักภาษีเงินเดือนและนำส่งให้แก่กรมสรรพากร หากตัวแทนไม่หักและ/หรือนำส่งภาษีอย่างไม่ถูกต้อง ตัวแทนต้องรับผิดชอบตามกฎหมายของกัมพูชา

B.3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาประกอบกิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มต้องจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่ม

ธุรกรรมที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ การขายสินค้าและบริการ การใช้สินค้าในกิจการตนเอง การให้ของขวัญ การขายสินค้าหรือให้บริการในราคาต่ำกว่าทุน และการนำเข้าสินค้า

ในปัจจุบันภาษีมูลค่าเพิ่มอยู่ที่อัตราร้อยละ 10 อย่างไรก็ดี การส่งออกสินค้าและบริการ รวมถึงการขนส่งผู้โดยสารและสินค้าระหว่างประเทศมีอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มอยู่ที่ร้อยละ 0 ทั้งนี้ ผู้ประกอบการในกลุ่มอุตสาหกรรมสนับสนุน หรือผู้รับจ้างช่วงที่ขายสินค้าและให้บริการแก่ผู้ส่งออกอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายดังต่อไปนี้ถือเป็นภาษีซื้อต้องห้าม

- ▶ ค่าบริการขนส่งและการและความบันเทิง
- ▶ ผลิตภัณฑ์จากปิโตรเลียมบางประเภท
- ▶ รถยนต์ไม่เกิน 10 ที่นั่ง
- ▶ ค่าบริการโทรศัพท์เคลื่อนที่

ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องนำส่งแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มภายในวันที่ 20 ของเดือนถัดไป

B.4 ภาษีศุลกากร

สินค้าที่นำเข้ามาในกัมพูชาจะต้องเสียภาษีศุลกากร ในอัตราร้อยละ 0 ร้อยละ 7 ร้อยละ 15 หรือร้อยละ 35 แล้วแต่กรณี หรือในอัตราที่สูงกว่าสำหรับการนำเข้าสินค้าบางประเภทที่อาจทำให้เกิดการแข่งขันทางการค้าอย่างไม่เป็นธรรมหรืออาจส่งผลกระทบต่อตลาดในประเทศ

การส่งออกสินค้าเกษตรกรรมบางชนิด เช่น ยางพารา อัญมณีที่ยังไม่ผ่านการเจียรไน ไม้แปรรูป และผลิตภัณฑ์จากการประมง ต้องเสียอากรขาออกในอัตราระหว่างร้อยละ 2 ถึงร้อยละ 10 นอกจากนี้การส่งออกสินค้าบางประเภท เช่น การส่งออกเสื้อผ้า ซึ่งเป็นสินค้าส่งออกหลักของกัมพูชาจะต้องแสดงหนังสือรับรองแหล่งกำเนิดสินค้าและเสียค่าธรรมเนียมการจัดการส่งออก

ทั้งนี้ ผู้นำเข้าและผู้ส่งออกต้องสำแดงรายการสินค้านำเข้าและสินค้าส่งออกต่อสำนักงานศุลกากรของกัมพูชา ตัวอย่างเอกสารประกอบ เช่น ใบแจ้งหนี้ ใบตราส่งสินค้า ใบกำกับการบรรจุหีบห่อ ใบเสร็จค่าภาระท่าเรือ และหนังสือรับรองการประกันภัย นอกจากนี้ ผู้ส่งออกยังต้องสำแดงรายงานการตรวจสอบมาตรฐานสินค้าที่ออกโดยกรมการตรวจสอบคุณภาพและมาตรฐานสินค้าเพื่อการนำเข้าและการส่งออก (Cambodia Import-Export Inspection and Fraud Repression Directorate General: CAMCONTROL)

B.5 การกำหนดราคาโอน (Transfer pricing)

ในเดือนตุลาคม 2560 กรมสรรพากรประกาศใช้กฎเกณฑ์การกำหนดราคาโอน เพื่อเป็นแนวทางให้แก่ผู้เสียภาษีที่มีธุรกรรมกับบริษัทในเครือต่างประเทศในการจัดสรรรายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างกันเพื่อป้องกันการถ่ายโอนกำไรออกจากประเทศ

ปัจจุบัน กัมพูชายังมิได้บังคับให้ผู้เสียภาษีจัดเตรียมและนำเสนอเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดราคาโอน เว้นแต่เจ้าหน้าที่จะร้องขอเป็นการเฉพาะ อย่างไรก็ตาม ผู้เสียภาษีที่มีธุรกรรมกับบริษัทในเครือควรจัดเตรียมเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดราคาโอนและการศึกษาข้อมูลเปรียบเทียบ (Benchmarking study) เป็นรายปี เพื่อพิสูจน์ว่าธุรกรรมระหว่างกันนั้นเป็นไปตามราคาตลาด

ทั้งนี้ เนื่องจากข้อมูลของบริษัทในประเทศอาจไม่เพียงพอ ผู้เสียภาษีสามารถนำข้อมูลของบริษัทต่างชาติมาใช้เพื่อการศึกษาข้อมูลเปรียบเทียบได้

B.6 ภาษีอื่น

อากรแสตมป์ (ภาษีการจดทะเบียน)

อากรแสตมป์ หรือภาษีการจดทะเบียนจะจัดเก็บจากเอกสารทางราชการ รวมถึงสัญญาและการจดทะเบียน

เอกสาร/ธุรกรรม	อัตรา/จำนวนภาษี
การโอนที่ดิน หรือโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ เช่น สิ่งปลูกสร้าง ที่ดิน หรือเงินลงทุนในบริษัทอสังหาริมทรัพย์ เป็นต้น	ร้อยละ 4 ของมูลค่าอสังหาริมทรัพย์
การโอนกรรมสิทธิ์ของยานพาหนะทุกประเภท	ร้อยละ 4 ของมูลค่ายานพาหนะ
การโอนหุ้น	ร้อยละ 0.1 ของมูลค่าหุ้น
สัญญาซื้อขายสินค้าหรือสัญญาให้บริการจากงบประมาณของรัฐ	ร้อยละ 0.1 ของมูลค่าสัญญา
เอกสารทางกฎหมาย เช่น การจัดตั้งบริษัท การควบบริษัท การเลิกบริษัท เป็นต้น	1 ล้านเรียล

ภาษีอื่นๆ

กัมพูชาจัดเก็บภาษีอื่นๆ อีกหลายประเภท รวมถึงภาษีดังต่อไปนี้

- ▶ ภาษีเฉพาะสำหรับสินค้าและบริการบางประเภท (Specific Tax on Certain Merchandises and Services: STCMS) เช่น น้ำอัดลม เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ บุหรี่ เบียร์ ไวน์ บริการสันตนาการ และตัวเครื่องบินทั้งในและต่างประเทศ การให้บริการโทรศัพท์ ซึ่งจัดเก็บในอัตราร้อยละ 3 ถึง ร้อยละ 35 บนร้อยละ 90 ของราคาขาย
- ▶ ภาษีเครื่องตีแสงแอลกอฮอล์และบุหรี่ย (Tax for Public Lighting: TPL) จัดเก็บในอัตราร้อยละ 3 ของราคาขายจากผู้นำเข้าและผู้ผลิตภายในประเทศ และจัดเก็บในอัตราร้อยละ 3 บนร้อยละ 20 ของราคาขายจากผู้จัดจำหน่าย โดยผู้จัดจำหน่ายในบริบทนี้ หมายถึง ผู้ค้า มิใช่ผู้นำเข้าและผู้ผลิตภายในประเทศ
- ▶ ภาษีที่พัก (Accommodation Tax: AT) จัดเก็บในอัตราร้อยละ 2
- ▶ ภาษีการประกอบธุรกิจเฉพาะ (Patent Tax) จัดเก็บเป็นรายปีตั้งแต่ 4 แสนเรียลถึง 5 ล้านเรียล กำหนดชำระภายในวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไป
- ▶ ภาษีอากรแสตมป์ (Fiscal Stamp Tax) เรียกเก็บบนเอกสารทางราชการ และเอกสารอื่นๆ ตามที่กฎหมายกำหนด
- ▶ ภาษีอสังหาริมทรัพย์ (Tax on Immovable Property) จัดเก็บเป็นรายปีในอัตราร้อยละ 0.1 บนมูลค่าอสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่าเกินกว่า 100 ล้านเรียล
- ▶ ภาษีที่ดินที่ไม่ได้ใช้ประโยชน์ (Tax on Unused Land) จัดเก็บในอัตราร้อยละ 2 ของราคาตลาดของที่ดินที่ไม่มีการใช้ประโยชน์และไม่มีสิ่งปลูกสร้าง
- ▶ ภาษียานพาหนะ (Tax on Mean Transportation) จัดเก็บเป็นรายปีจากยานพาหนะทุกชนิด ยกเว้นจักรยานยนต์



C. รายงานทางการเงินและการสอบบัญชี

หลักการบัญชี

กิจการต้องใช้เกณฑ์คงค้ำในการจัดทำงบการเงิน

แนวทางการปฏิบัติทางบัญชี

สภาการบัญชีแห่งชาติได้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards: IFRSs) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities: IFRSs for SMEs) มาเป็นต้นแบบของมาตรฐานการบัญชีของกัมพูชา ซึ่งประกอบด้วย มาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชา (Cambodian International Financial Reporting Standards: CIFRSs) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชาสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Cambodian International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities: CIFRSs for SMEs)

กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สถาบันการเงิน และนิติบุคคลขนาดใหญ่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชา

กิจการที่ไม่ได้มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนดจะต้องจัดให้มีการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และจะต้องจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชาสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หรือจะเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชาก็ได้

กิจการที่ไม่ถูกบังคับให้ต้องจัดให้มีการตรวจสอบและรับรองบัญชีไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินใดเป็นการเฉพาะ

การเปิดเผยข้อมูล

งบการเงิน ประกอบด้วย งบแสดงฐานะทางการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงของผู้ถือหุ้น งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน

งบการเงินและเอกสารการบัญชีที่เกี่ยวข้องต้องจัดทำเป็นภาษาเขมรและใช้สกุลเงินเรียล ในกรณีที่บริษัทดำเนินธุรกิจกับบริษัทต่างชาติหรือเป็นบริษัทย่อยของบริษัทต่างชาติ บริษัทอาจได้รับอนุญาตให้จัดทำบัญชีเป็นภาษาอังกฤษหรือใช้สกุลเงินต่างประเทศควบคู่ไปกับการจัดทำงบการเงินเป็นภาษาเขมรในสกุลเงินเรียลตามข้อบังคับจากกระทรวงเศรษฐกิจและการเงิน

การสอบบัญชี

งบการเงินของห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทจะต้องได้รับการตรวจสอบและรับรองบัญชี โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เมื่อห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทมีคุณสมบัติอย่างน้อย 2 ใน 3 ข้อกำหนดต่อไปนี้

- ▶ มีรายได้ไม่น้อยกว่า 3,000 ล้านบาทต่อปี
- ▶ มีสินทรัพย์ไม่น้อยกว่า 2,000 ล้านบาท
- ▶ มีลูกจ้างไม่น้อยกว่า 100 คน

อย่างไรก็ดี บริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนทุกบริษัทจะต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่จดทะเบียนกับสมาคมนักบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีกัมพูชา (Kampuchea Institute of Certified Public Accountants and Auditors: KICPAA) โดยมีต้องพิจารณาข้อ กำหนดข้างต้น

การนำส่งงบการเงิน

ห้างหุ้นส่วนและบริษัทที่จัดตั้งขึ้นภายใต้กฎหมายกัมพูชา จะต้องจัดทำและนำส่ง รายงานแจ้งสถานะทางธุรกิจเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ต่อกรมจดทะเบียนธุรกิจ กระทรวงพาณิชย์

นิติบุคคลในกัมพูชาต้องจัดทำงบการเงินภายใน 3 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี อย่างไรก็ตามไม่มีข้อกำหนดในเรื่องวันกำหนดส่งงบการเงินที่ชัดเจน

ธนาคาร สถาบันการเงิน และบริษัทประกันจะต้องนำส่งงบการเงินให้กับธนาคาร ชาติแห่งกัมพูชาและกระทรวงเศรษฐกิจและการเงินภายในวันที่ 31 มีนาคมของปี ถัดไป

งบการเงินจะต้องได้รับอนุมัติจากกรรมการและจัดส่งให้แก่ผู้ถือหุ้นไม่น้อยกว่า 21 วันก่อนวันประชุมผู้ถือหุ้นสามัญประจำปี

ระยะเวลาการจัดเก็บเอกสาร

นิติบุคคลในกัมพูชาต้องเก็บรักษางบการเงิน บัญชีแยกประเภทและเอกสารการบัญชีที่เกี่ยวข้องเป็นระยะเวลาไม่น้อยกว่า 10 ปี

หน่วยงานกำกับดูแลด้านการรายงานทางการเงิน

- ▶ สภาการบัญชีแห่งชาติ (National Accounting Council: NAC) ซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของกระทรวงเศรษฐกิจและการเงิน มีหน้าที่ตรวจสอบและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีของกัมพูชา (Cambodia Accounting Standards: CASs) และระเบียบข้อบังคับทางการบัญชี
- ▶ สมาคมนักบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีกัมพูชา เป็นหน่วยงานภายใต้กระทรวงเศรษฐกิจและการเงิน มีหน้าที่กำกับดูแลการจัดการองค์กรและการประกันคุณภาพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- ▶ คณะกรรมการหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งกัมพูชา (Securities and Exchange Commission of Cambodia: SECC) ซึ่งจัดตั้งขึ้นภายใต้กฎหมายการออกจำหน่ายและการซื้อขายหลักทรัพย์ มีหน้าที่ออกประกาศที่เกี่ยวข้องกับปัญหาและแนวปฏิบัติทางการบัญชี เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนต่างๆ เป็นไปในแนวทางเดียวกัน



D. บุคคลธรรมดา

D.1 เงินสมทบกองทุนประกันสังคม

กฎหมายมีโครงการประกันสังคม 2 รูปแบบ ได้แก่ กองทุนประกันความเสี่ยงในการประกอบอาชีพ (Occupational risk) ซึ่งบังคับใช้แล้วในปัจจุบัน และกองทุนเงินบำนาญ (Pension) ซึ่งปัจจุบันยังไม่มีผลบังคับใช้

กองทุนประกันความเสี่ยงในการประกอบอาชีพคุ้มครองถึงกรณีลูกจ้างประสบอุบัติเหตุหรือเจ็บป่วยเนื่องจากการทำงาน และอุบัติเหตุระหว่างการเดินทางไปและกลับจากสถานที่ทำงาน

บริษัทที่มีลูกจ้างตั้งแต่ 1 คนขึ้นไปจะต้องขึ้นทะเบียนกับกองทุนประกันสังคมแห่งชาติ และมีหน้าที่จ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนประกันความเสี่ยงในการประกอบอาชีพ และกองทุนประกันสุขภาพลูกจ้างในอัตราร้อยละ 0.8 และร้อยละ 2.6 ตามลำดับ ของค่าจ้างรายเดือน แต่ไม่เกิน 1,200,000 บาท ทั้งนี้ นายจ้างไม่สามารถขอคืนเงินสมทบเข้ากองทุนดังกล่าวได้

D.2 วีซ่า

ชาวต่างชาติที่ประสงค์จะเดินทางเข้ากัมพูชาต้องได้รับวีซ่า อย่างไรก็ตาม บุคคลผู้มีสัญชาติประเทศในกลุ่มสมาชิกอาเซียน (เช่น อินโดนีเซีย ลาว มาเลเซีย ฟิลิปปินส์ สิงคโปร์ ไทย และเวียดนาม) ได้รับอนุญาตไม่ต้องยื่นขอวีซ่า แต่จะได้รับประทับตราหนังสือเดินทางเมื่อเดินทางเข้ากัมพูชา ซึ่งอนุญาตให้พำนักในกัมพูชาได้ไม่เกิน 14 วัน 21 วัน หรือ 30 วัน ขึ้นอยู่กับสัญชาติของบุคคลผู้เดินทางเข้าประเทศ

กัมพูชามีวีซ่าหลายประเภท ได้แก่ วีซ่าธุรกิจ (Category E) วีซ่านักท่องเที่ยว (Category T) และวีซ่าสำหรับเจ้าหน้าที่ทางการทูต (Category A)

ชาวต่างชาติที่ประสงค์จะทำงานในกัมพูชาจะต้องได้รับวีซ่าธุรกิจ โดยยื่นคำขอวีซ่าได้ที่สถานทูตกัมพูชาในต่างประเทศ หรือด่านตรวจคนเข้าเมือง

ระยะเวลาที่อนุญาตให้อยู่ในกัมพูชาสำหรับวีซ่าธุรกิจประเภทเข้าออกครั้งเดียว (Single-entry business visa) จะขึ้นอยู่กับสัญชาติของผู้ขอวีซ่า แต่หากหลังจากได้รับวีซ่าธุรกิจประเภทเข้าออกครั้งเดียวแล้ว ชาวต่างชาติสามารถขอรับวีซ่าธุรกิจประเภทเข้าออกหลายครั้ง (Multiple-entry business visa) ซึ่งมีระยะเวลาตั้งแต่ 1 เดือน 6 เดือน หรือ 12 เดือน จากสำนักงานตรวจคนเข้าเมือง กระทรวงมหาดไทย

D.3 ใบอนุญาตทำงาน

ชาวต่างชาติที่ประสงค์จะทำงานในกัมพูชาต้องขอใบอนุญาตทำงาน และจะต้องเป็นผู้ที่ได้รับวีซ่าธุรกิจเรียบร้อยแล้ว

นายจ้างมีหน้าที่ยื่นขอใบอนุญาตทำงานให้แก่ลูกจ้าง การขอใบอนุญาตทำงานจะใช้เวลาประมาณ 1 เดือนถึง 3 เดือน

ใบอนุญาตทำงานมี 2 ประเภท คือ ใบอนุญาตทำงานชั่วคราวและใบอนุญาตทำงานถาวร

ใบอนุญาตทำงานชั่วคราวจะออกให้กับชาวต่างชาติ ดังต่อไปนี้

- ▶ เจ้าหน้าที่และผู้เชี่ยวชาญด้านการบริหารจัดการ
- ▶ ช่างเทคนิค
- ▶ แรงงานมีฝีมือ
- ▶ ผู้ให้บริการหรือผู้ใช้แรงงาน

ใบอนุญาตทำงานถาวรจะออกให้แก่ชาวต่างชาติ ดังต่อไปนี้

- ▶ ผู้อพยพที่ได้รับการรับรองจากกระทรวงมหาดไทย
- ▶ นักลงทุนต่างชาติ คู่สมรสและบุตรที่ได้รับการรับรองจาก สภาเพื่อการพัฒนา
กัมพูชา

ใบอนุญาตทำงานชั่วคราวจะมีอายุไม่เกินกำหนดระยะเวลาของวีซ่า (สูงสุด 1 ปี)
ในขณะที่ใบอนุญาตทำงานถาวรจะมีอายุ 2 ปี

ในการต่ออายุใบอนุญาตทำงาน ผู้ยื่นต้องยื่นคำขอต่ออายุผ่านทางอินเทอร์เน็ต
ให้กับกระทรวงแรงงานและการอบรมวิชาชีพของกัมพูชา (Ministry of Labor and
Vocational Training: MLVT) ภายในเดือนมีนาคมของทุกปี

คู่สมรสและบุตรของผู้มีใบอนุญาตทำงานต้องยื่นขอวีซ่าธุรกิจประเภทเข้าออกครั้ง
เดียวก่อน จึงจะสามารถขอวีซ่าธุรกิจประเภทเข้าออกหลายครั้งเพื่อพำนักอยู่ใน
กัมพูชาได้

D.4 ข้อกำหนดการจ้างแรงงานต่างชาติ

นายจ้างต้องได้รับอนุญาตสำหรับการจ้างแรงงานต่างชาติจากกระทรวงแรงงาน
และการอบรมวิชาชีพก่อน จึงจะสามารถจ้างลูกจ้างชาวต่างชาติและยื่นขอใบ
อนุญาตทำงานสำหรับลูกจ้างชาวต่างชาตินั้นได้

นายจ้างสามารถจ้างลูกจ้างชาวต่างชาติได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนลูกจ้างชาวกัมพูชาทั้งหมดและจะต้องไม่เกินอัตราส่วนที่กำหนดสำหรับแต่ละตำแหน่งงาน ดังต่อไปนี้

ตำแหน่งงาน	อัตราส่วนลูกจ้างชาวต่างชาติ (ร้อยละ)
พนักงานประจำสำนักงาน	3
ผู้ชำนาญเฉพาะทาง ผู้เชี่ยวชาญ หรือช่างเทคนิค	6
พนักงานทั่วไป	1

D.5 ใบสำคัญถิ่นที่อยู่

ผู้ไม่มีสัญชาติกัมพูชาจะต้องขอใบสำคัญถิ่นที่อยู่เพื่อพำนักในกัมพูชาจากกระทรวงมหาดไทย ใบสำคัญถิ่นที่อยู่มี 2 ประเภท คือ ใบสำคัญถิ่นที่อยู่ประเภทชั่วคราว และใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวร

ใบสำคัญถิ่นที่อยู่ชั่วคราว

ใบสำคัญถิ่นที่อยู่ชั่วคราวมีอายุ 2 ปี และสามารถต่ออายุได้ทุก ๆ 2 ปี โดยใบอนุญาตประเภทนี้จะออกให้กับลูกจ้างที่มีตำแหน่งผู้บริหาร ช่างเทคนิค หรือผู้เชี่ยวชาญ

ใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวร

ใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวรจะออกให้กับนักลงทุนต่างชาติและครอบครัวของนักลงทุนต่างชาติ ที่ได้รับอนุญาตจากสภาเพื่อการพัฒนา กัมพูชา รวมถึงชาวต่างชาติที่กระทรวงมหาดไทยให้การรับรอง

Doing Business in Cambodia

2018





Preface

This book was prepared by EY Thailand and EY Cambodia. It was written to give the busy executive a quick overview of the investment in Cambodia mainly covering taxation, investment incentives, forms of business, accounting practice and recent tax and regulatory updates.

Making decisions about foreign operations is complex and requires an intimate knowledge of a country's commercial climate, with a realization that the climate can change overnight. Companies doing business in Cambodia, or planning to do so, are advised to obtain current and detailed information from experienced professionals. This book reflects information current at 30 April 2018.





A. Overview of foreign investment

A.1 Forms of business

Companies

A limited liability company (LLC) is a legal entity formed with capital equally divided into shares. The minimum registered capital for setting up the LLC is KHR 4 million, with a minimum share issuance of 1,000 shares and a par value of not less than KHR 4,000 per share.

To set up the LLC, the name of the company must first be checked with the Ministry of Commerce (MOC). Subsequently, a Memorandum of Association, Articles of Association and other prescribed documents will have to be filed with the MOC.

There are 3 types of the LLC in Cambodia as follows: -

- ▶ Private limited company

The company is required to have at least 2 shareholders, but not more than 30 shareholders. The shareholders can be juristic person and/or individual.

- ▶ Single member private limited company

The company must be owned by a single individual or a juristic person. The company owner is allowed to appoint 1 or several persons as authorized representative(s) for an unlimited term. The foreigner is allowed to be the authorized representative of the company.

- ▶ Public limited company

A public company is authorized to issue securities offered to the public and is required to have at least 3 directors.

Subsidiary

A subsidiary is an LLC which is incorporated in Cambodia with at least 51% of its capital held by a foreign company. Currently, there is no restriction prohibiting a foreign individual/company from holding 100% share capital of an LLC established in Cambodia, except for certain businesses which will be discussed in Section A.2.

Partnership

A partnership can be formed by a contract either in the form of a verbal or written agreement between 2 or more persons. In accordance with the Law of Commercial Enterprise, a partnership can be either an ordinary partnership or a limited partnership. The main difference between the two is the extent to which partners will be liable to the partnership debts.

In Cambodia, the partnership is generally a favored legal form for professionals such as doctors, lawyers and accountants.

Branch office

A foreign corporation may establish a branch office to conduct their business in Cambodia. The branch office will be regarded as the same entity as the head office in overseas.

The foreign corporation who desires to set up a branch office in Cambodia is subject to the registration requirements of the MOC. The business name of the branch office is required to consist of the word "Branch" placed either before or after the name of the head office.

A branch office can engage in the non-profit generating activities similar to a representative office (see below) and can undertake profit-seeking activities, such as buying and selling goods, providing services or engaging in manufacturing, processing or construction businesses, provided that such activities are not prohibited by laws.

Representative office

Representative office is mainly set up for the purpose of assisting a head office in sourcing local supplies and/or collecting local information. The representative office is prohibited from undertaking profit-making activities including buying or selling goods, providing services or engaging in manufacturing, processing or construction businesses.

The representative office is allowed to carry out the activities listed below: -

- ▶ To contact customers for the purpose of introducing customers to its head office
- ▶ To conduct research with respect to commercial information and provide information to its head office
- ▶ To conduct market research
- ▶ To market goods at trade fairs and exhibit samples and goods in its office or at trade fairs
- ▶ To buy and maintain a quantity of goods for the purpose of trade fairs
- ▶ To rent an office and employ local employees
- ▶ To enter into contracts with local customers on behalf of the head office

A.2 Foreign ownership restrictions

Cambodia is an open economy with few restrictions on trade and investment. It has a diverse economy, with a few principal industries including agriculture, manufacturing and services. The restrictions imposed by the government include prohibition on foreign involvement in some activities to protect public health and environment, including the following areas: -

- ▶ Production/processing of psychotropic and narcotic substances
- ▶ Production of poisonous chemicals and agricultural pesticides/insecticides
- ▶ Production/processing of electrical power using waste imported from foreign countries
- ▶ Forestry exploitation

The government also limits the rights of foreigners to have full ownership in certain investment categories, e.g., gemstone mining, rice milling, silk weaving, wood processing and stone carving.

A.3 Land ownership restrictions

Foreign investors are restricted from owning land in Cambodia. However, foreigners are allowed to enter into renewable short-term leases and long-term leases for a maximum period of 50 years.

The law also limits foreign ownership in buildings. Foreigners are allowed to own the multi-story buildings only from the first floor up. The ground floor and underground floors of the multi-story buildings are prohibited be to owned by foreigners. In addition, foreigners are not allowed to own the multi-story buildings situated within 30 kilometers from Cambodia's borders, except multi-story buildings located in the Special Economic Zones (SEZs), important urban areas and other areas determined by the government.

A.4 Investment incentives

Under the Law on Investment of the Kingdom of Cambodia 1994 (amended and implemented in 2003), the Council for the Development of Cambodia (CDC) encourages both Cambodian and foreign investors to invest in Cambodia by offering an investment promotion scheme which is called Qualified Investment Projects (QIPs) to investors. Furthermore, the government has established the Cambodian Special Economic Zone Board to facilitate investors under the SEZ scheme.

Permission

Foreign investors may seek investment incentives by registering for the QIPs status with the CDC. Investment incentives are normally granted if the proposed projects are qualified.

A key qualification is that the amount of investment capital must exceed the CDC's minimum requirement. The range of minimum investment capital varies from KHR 400 million to KHR 32 billion, depending on the types of business activities. For example, projects investing in the manufacturing of garment and textile are required to have the investment capital of not less than approximately KHR 2 billion.

In addition, projects with an investment capital not exceeding approximately KHR 8 billion are required to register with the local investment sub-committee in the province where the project is located.

Tax incentives

There are 2 major tax incentive schemes offered in Cambodia: Tax on Income (TOI) exemption and application of special depreciation rate, whereby the QIPs are entitled to select only one of them.

- ▶ If the QIPs opt for the TOI exemption, it will be entitled to the corporate income tax exemption on its net taxable income. The tax exemption period is divided into 3 parts as follows: -
 - ▶ A trigger period runs from the issuance of the Final Registration Certificate and ends on the last day of the tax year in which the QIP derives first profits, or the third tax year after the QIP earns its first revenue, whichever is earlier.
 - ▶ A 3-year standard tax exemption period, follows the above trigger period.
 - ▶ A variable priority period extends the tax exemption period by a maximum of 3 years, depending on the type of project and investment capital.
- ▶ If QIPs opt for the special depreciation rates, the tangible properties used in production or processing can be depreciated at a rate of 40% per annum.

Under both options, QIPs are exempt from import and export duties. Previously, all QIPs were exempt from minimum tax. However, from 2017 onwards, the minimum tax exemption is only provided to the companies including QIPs that maintain the proper accounting records.

Each tax year, QIPs are required to obtain a Certificate of Compliance (CoC) from the CDC in order to exercise their entitlement to investment incentives. The CoC provides confirmation that the QIP has complied with the relevant tax regulations. Projects located in the SEZs

To boost up industrial and export activities, the government has established SEZs, which facilitate the foreign investment project with the sufficient infrastructure and utilities. The QIPs located in the SEZs are entitled to the following incentives: -

- ▶ All of the tax incentives granted to the QIPs mentioned above
- ▶ 0% Value Added Tax (VAT) will be applicable to all import transactions into the SEZs. However, in the case where some production outputs are imported into the domestic market, the SEZ investor will be required to proportionally pay the VAT at the normal rate.

Some of the SEZs in Cambodia are: -

- ▶ Dragon King SEZ, Svay Rieng
- ▶ H.K.T SEZ, Sihanoukville
- ▶ Kampot SEZ, Kampot
- ▶ Manhattan SEZ, Svay Rieng
- ▶ Neang Kok Koh Kong SEZ, Koh Kong
- ▶ Phnom Penh SEZ, Phnom Penh
- ▶ Poi Pet O'Neang SEZ, Banteay Meanchey
- ▶ Sanco Poi Pet SEZ, Banteay Meanchey
- ▶ Shandong Sunshell Svay Rieng SEZ, Svay Rieng
- ▶ Sihanoukville Port SEZ, Sihanoukville
- ▶ Sihanoukville SEZ 1 and Sihanoukville SEZ 2, Sihanoukville
- ▶ Suvannaphum SEZ, Kandal
- ▶ Tai Seng Bavet SEZ, Svay Rieng

Guarantees

The law governing investment in Cambodia offers guarantees on the following issues: -

- ▶ Non-discrimination against foreign investors, except for land-ownership
- ▶ Nationalization policy
- ▶ Price control
- ▶ Foreign exchange controls

Restrictions on foreign investment projects

Although foreign investors are encouraged by the CDC to register as the QIPs, certain foreign investment projects are not qualified for investment incentives. These include investment projects engaging in the following types of businesses: -

- ▶ Merchandising, such as wholesale, retail and duty free shop
- ▶ Banking and financial services
- ▶ Media and publishing, such as movie production, newspapers and radio
- ▶ Professional services
- ▶ Casinos and gambling
- ▶ Tourism services
- ▶ Other business whose investment capital is less than the minimum investment capital specified for that particular industry by the CDC

Foreign exchange controls

There is no foreign exchange control on the transfer of funds and overseas payments through authorized banks, although transfer of funds of approximately KHR 41 million or more must be reported by the banks to the National Bank of Cambodia (NBC).

The QIPs can freely remit payments relating to their investments, including payments for imports, royalty, management fee, repayment of loan and interest, repatriation of investment capital and dividend without the reporting requirement above.



B. Taxation

B.1 Corporate income tax

At a glance

Description	Rate (%)
Tax on Income (TOI)	20
Capital gains tax	20
Withholding tax on payments to resident taxpayers: -	
Interest paid to recipients other than domestic banks and savings institutions	15
Interest paid on non-fixed term savings accounts by domestic banks or savings institutions	4
Interest paid on fixed-term savings accounts by domestic banks or savings institutions	6
Royalties	15

Description	Rate (%)
Rental paid for movable and immovable properties	10
Payments to individuals for services, including management, consultation and similar services	15
Withholding tax on payments to non-resident taxpayers: -	
Interest paid by a resident enterprise of Cambodia	14 (a)
Dividends distributed by a resident enterprise	14
Income from services performed in Cambodia	14
Compensation for management and technical services paid by a resident person	14
Income from movable or immovable property, if such property is situated in Cambodia	14
Royalties from the use or right to use intangible property paid by a resident/permanent establishment (PE) in Cambodia	14
Gain from the sale of immovable property located in Cambodia or from the transfer of any interest in immovable property situated in Cambodia	14
Premiums from insurance of risks in Cambodia	14
Income from business activities carried on by a non-resident through a PE in Cambodia	14
Gain from the sale of movable property which is part of the business property of a PE in Cambodia	14

(a) The rate could be reduced or exempt under the tax treaties.

Scope of corporate income tax

In Cambodia, TOI is equivalent to corporate income tax. The taxable income for TOI calculation purposes includes business income, capital gains and passive income, e.g., interest, royalties and rental fee.

The resident taxpayers are subject to the TOI on their worldwide income and the non-resident taxpayers are subject to the TOI on their Cambodia-sourced income. A legal entity is regarded as a tax resident if it is established, organized, managed or has a principal place of business in Cambodia. On the other hand, the non-resident taxpayer is foreign enterprise receiving Cambodian-sourced income in Cambodia.

The standard TOI rate is 20%.

A tax rate of 30% is applicable on income derived from oil or natural gas under production sharing contracts and from the exploitation of natural resources including timber, ore, gold and precious stones.

In 2018, specific provisions relating to the taxation of petroleum and mining operations are introduced in Cambodia. In addition to the 30% TOI on the taxable income, companies engaging in the business of petroleum and mining operation will be subject to excess profit tax on the net profit after 30% TOI, at progressive rates ranging from 0% to 30% according to the excess income ratio below. The excess income ratio is calculated by dividing accumulated gross income by accumulated operating expenses.

Excess income ratio	Rate (%)
1.3 or less	0
1.3 to 1.6	10
1.6 to 2	20
More than 2	30

A tax rate of 5% is imposed on the gross premium income of the insurance companies engaged in insurance or reinsurance business for property or other risks. However, the insurance companies engaged in life insurance or reinsurance in form of savings products and any other products not related to the insurance or reinsurance of physical property or other risks is subject to standard TOI rate of 20%.

Minimum tax

Minimum tax will only be applicable to the company that does not maintain the proper accounting records.

Minimum tax is a separate annual tax imposed at a rate of 1% of annual turnover inclusive of all taxes, except VAT. If the TOI liability exceeds the minimum tax, the taxpayer will be not liable to pay the minimum tax.

Additional Profit Tax on Dividend Distribution

Additional Profit Tax on Dividend Distribution (APTDD) at the rate of 20% is imposed on distribution of dividend and remittance of profit, which have not been taxed such as QIP companies, to local and/or overseas shareholders. Therefore, the distribution of profit/dividend, which have already been taxed at the rates of 20% or 30%, are not subject to APTDD. APTDD is payable by the distributing company.

Capital gains

Capital gains and gains derived from the disposal of corporation's capital assets are considered as ordinary income and subject to the standard TOI rate of 20%.

Assessable income

Taxable profit equals the difference between total income and allowed expenses that are incurred from carrying on the business.

Deductible expenses

Allowable deductions include most expenses incurred in the course of carrying on the business with certain limitations. These limitations include the following: -

- ▶ The deduction of charitable contributions to organizations as specified by the law is limited to 5% of taxable income before deducting the amount of the charitable contributions
- ▶ Depreciation is allowed as a deduction in accordance with the rates and methods set forth in the tax regulations (see tax depreciation rate and methods in tax depreciation and amortization below)
- ▶ Deduction of interest expenses is subject to the special rules of interest rate (see Special rules for interest rate below)

Non-deductible expenses

- ▶ Expenses incurred on activities generally considered to be amusement, recreation, entertainment or related to such activities
- ▶ Losses on direct or indirect sales or exchanges of property between related parties
- ▶ Additional tax, penalties and late payment interest imposed as a result of the violation of tax regulations
- ▶ Donations, grants or subsidies to organizations other than those specified by the law

Provisions

Provisions are not allowed as expenses for tax purposes. However, domestic banks or saving institutions can treat some provisions for bad debts of certain types of loan as deductible expenses.

Tax depreciation and amortization

The following table sets forth the allowed depreciation method and the annual depreciating rates for depreciable assets for tax purposes.

Type of assets	Method	Rate (%)
Buildings and structures	Straight-line	5
Computers, electronic information systems, software and data handling equipment	Declining-balance	50
Automobiles, trucks, office furniture and equipment	Declining-balance	25
Other tangible properties	Declining-balance	20

The QIP can elect to apply a special depreciation rate of 40% on the value of the new or used tangible properties used in the production or processing in the year of purchase or in the first year the tangible assets used in the operations. However, if the QIP elects to receive the TOI exemption privilege, the special depreciation rate will not be allowed.

Intangible assets with a limited useful life, such as patents, copyrights, drawings, models and franchises, can be amortized over their useful lifetime on a straight-line basis. If the lifetime of the intangible assets cannot be determined, the assets must be amortized using the straight-line method at a rate of 10%.

Foreign tax relief

With supporting documents, a credit is allowed for tax paid overseas on income accruing to a Cambodian company.

Tax loss carried forward

The carryback of losses is not allowed. Tax losses can be carried forward to offset future taxable profit for up to 5 years if they meet the following conditions: -

- ▶ Must be recorded in a TOI return and supported by accounting books and records
- ▶ No change of ownership
- ▶ No change of business objectives
- ▶ No unilateral tax assessment by the General Department of Taxation (GDT)

Tax consolidation concept

Consolidated tax filing is not allowed in Cambodia. The losses of one company cannot be used to reduce the profits of an affiliate.

Special rules for interest rate

Interest-free or below-market interest rate loan is allowed. For above-market-interest loan, the following limitations are imposed on the deductible interest expenses that can be claimed by Cambodian taxpayers.

- ▶ For interest on a third-party loan, the deductible interest rate must not exceed 120% of the market interest rate at the time of borrowing.
- ▶ For a related-party loan, the maximum deductible interest rate is the market interest rate at the time of borrowing.

For this purpose, the market interest rate can be referred from the annual market interest rate issued by the GDT. For the 2017 interest rate, the GDT announced an interest rates of 9.31% per annum for USD currency loans and 12.12% per annum for loans denominated in KHR.

Any interest expense in excess of that payable at the market interest rate is non-deductible for tax purposes. In addition, the annual deductible interest expense is capped at 50% of the taxpayer's non-interest net profit plus 100% of its interest income in the same tax year. Disallowed interest expenses may be carried forward to subsequent years, subject to the same deduction limitations.

An enterprise entered into the loan transaction is required to notify the GDT no later than 30 days after a loan transaction occurred, and all loan agreement(s) or documentation certifying the loan transaction must be provided together with the notification. If the enterprise fails to notify the GDT about the loan transaction or no proper documentation is provided, the loan principal will be treated as a deemed taxable income of the borrower and subject to the 20% TOI.

Tax compliance and administration

Resident taxpayers must file an annual TOI and/or minimum tax return together with the financial statements and related-party transaction table to the GDT within 3 months after the end of the fiscal year.

Resident taxpayers are required to make monthly TOI prepayments at the rate of 1% on the monthly turnover inclusive of all taxes, except VAT. The TOI prepayments must be made by the 20th day of the month following the month in which the tax liability arose. The TOI prepayments can be used to offset against the annual TOI or minimum tax liability at year-end. The TOI prepayments are not required for the entities being under the TOI exemption period.

Tax treaties

Cambodia signed double tax agreements (DTAs) with the following countries: -

DTA country	Date of entry into force
Singapore	1 January 2018
Thailand	1 January 2018
China	1 January 2019
Brunei	Not yet ratified
Vietnam	Not yet ratified

To claim the DTA benefits, taxpayer is required to seek a pre-approval from the GDT by submitting the application form together with the supporting information and documentation.

B.2 Personal income tax

Who is liable?

Resident and non-resident individuals are subject to Tax on Salary (ToS) on income from their employment activities and withholding tax on certain types of income. Resident individuals are subject to the ToS on their worldwide employment income, while non-resident individuals are subject to the ToS on their Cambodian-sourced employment income only.

For tax purposes, an individual is considered to be a Cambodian resident if the individual's residence or principal place of abode is in Cambodia or if that individual has a physical presence in Cambodia for 183 days or more in any 12-month period.

Employment income

ToS is applicable to employment income which includes salary, remuneration, wages, bonus, overtime and other compensation, both in cash and in kind, including advances and loans.

Fringe benefits are subject to a separate tax called Tax on Fringe Benefits (ToFB) which will be discussed below.

Salary and fringe benefits received in foreign currency must be converted into KHR for ToFB calculation purpose.

The following categories of employment income are exempt from tax: -

- ▶ Reimbursements of employment-related expenses
- ▶ Indemnity for a layoff within the limit specified in the Labor Law
- ▶ Additional remuneration with social characteristics as indicated in the Labor Law
- ▶ Flat allowance for mission and travel expenses (per diem for field work for employees)
- ▶ Allowances for special uniforms or professional equipment
- ▶ Salaries of members of the National Assembly and the Senate, and employees of approved diplomatic and international aid organizations

Employers must withhold ToS from resident employees at progressive rates ranging from 0% to 20%. The following table presents the ToS rates imposed on the monthly taxable salary of resident individuals.

Monthly taxable salary (KHR)	Rate (%)
1,200,000 or less	0
1,200,001 to 2,000,000	5
2,000,001 to 8,500,000	10
8,500,001 to 12,500,000	15
12,500,001 or more	20

A non-resident employee is subject to tax at a flat rate of 20% on his or her Cambodian-sourced income.

Tax on Fringe Benefits

The ToFB is applicable on taxable fringe benefits provided by an employer, including the provision of, among other items, private use of vehicles, accommodation, food, utilities, household personnel, low-interest loans, discounted sales, educational assistance (except for employment-related training), insurance premiums and pension contributions in excess of the levels specified in the Labor Law.

However, the following fringe benefits are exempt from the ToFB if the company submits the allowance policy to the GDT: -

- ▶ Travel allowance from residence to workplace and from workplace to the residence, and furnishing living cost or housing in the workplace area in compliance with the provisions of the Labor Law
- ▶ Meal allowance provided to all workers without any distinction on positions or titles
- ▶ Social security fund or social health fund within the limit as provided by law
- ▶ Insurance premiums on life or health provided to all workers without any distinction on positions or titles

- ▶ Child allowance or nursery expense as stipulated in the provisions of the Labor Law
- ▶ Severance pay (for employment termination) or indemnity (for employment dismissal) within the limit as provided in the Labor Law

The ToFB liability lies with the beneficiary. The fringe benefits are taxable at the rate of 20% on the total value of the benefits provided. For tax purposes, the value of the fringe benefits is the fair market value inclusive of all taxes.

Self-employment and investment income

In principle, the investment incomes (e.g., profits realized by individuals and profit sharing distributed to members of pass-through entities that are not classified as legal entities, for example, an ordinary partnership) are subject to tax at progressive rate ranging from 0% to 20%. However, in practice, no mechanism currently exists to tax the individuals earning such investment income.

The progressive tax rates are presented below.

Annual taxable profit (KHR)	Rate (%)
12,000,000 or less	0
12,000,001 to 18,000,000	5
18,000,001 to 102,000,000	10
102,000,001 to 150,000,000	15
150,000,001 or more	20

Withholding tax is imposed on resident individuals at the following rates: -

- ▶ 15% on royalties and services
- ▶ 4% on interest income on non-fixed term deposits at domestic banks
- ▶ 6% on interest income on fixed term deposits at domestic banks
- ▶ 15% on interest income paid by resident taxpayers except banks
- ▶ 10% on rental income

Non-resident individuals will be subject to withholding tax at a flat rate of 14% on the following types of incomes (see Note): -

- ▶ Interest paid by a resident enterprise of Cambodia
- ▶ Dividends distributed by a resident enterprise
- ▶ Income from services performed in Cambodia
- ▶ Compensation for management and technical services paid by a resident person
- ▶ Income from movable or immovable property, if such property is situated in Cambodia
- ▶ Royalties from the use, or right to use intangible property paid by a resident/PE in Cambodia
- ▶ Gain from the sale of immovable property located in Cambodia or from the transfer of any interest in immovable property situated in Cambodia
- ▶ Premiums from insurance of risks in Cambodia
- ▶ Income from business activities carried on by a non-resident through a PE in Cambodia
- ▶ Gain from the sale of movable property which is part of the business property of a PE in Cambodia

Note: See the tax treaties for possible exemption or reduction.

Capital gains

Currently, Cambodia does not, in practice, have a mechanism to impose tax on capital gains derived by individuals.

Deductions

Subject to certain conditions, an allowance for the spouse and minor dependent children of a taxpayer of KHR 150,000 per person, per month, is deductible for ToS calculation purposes.

Relief for foreign tax

With supporting documents, a Cambodian resident who receives foreign-sourced salary and pays taxes according to a foreign tax law will receive a tax credit against the ToS.

Tax filing and payment procedures

Individuals or employees are not required to file ToS and withholding tax returns with the authorities. Employers and withholding agents must withhold tax from payments to employees or income recipients before making such payments, file monthly ToS and withholding tax returns for each employee or other taxable income recipient, and remit the due taxes to the tax authorities on their behalf.

Employers residing outside Cambodia may appoint a fiscal representative (a locally registered company) in Cambodia to be in charge of withholding the ToS and remitting it to the Cambodian tax authorities. If the appointed fiscal representative fails to withhold ToS, such representative will be held responsible under Cambodian law.

The monthly ToS and withholding tax returns must be filed with and taxes must be remitted to the tax authorities by the 20th day of the following month.

The submission of an annual ToS or personal income tax return is not required in Cambodia.

B.3 Value Added Tax (VAT)

Resident taxpayers providing taxable supplies must register for VAT. Taxable supplies include supplies of goods or services, the appropriation of goods for own use, making gifts or supplying goods and services at below cost and import of goods by Cambodian taxpayers.

The standard rate of VAT is 10%. A 0% rate of VAT is applicable to exports of goods and services including international transportation of passengers and goods and services with respect to such transportation. VAT is also applicable to enterprises in supporting industries and subcontractors that supply certain goods and services to exporters.

Expenses incurred from the following are not allowed to be treated as input VAT: -

- ▶ Recreation and entertainment
- ▶ Purchase or import of certain petroleum products
- ▶ Purchase or import of passenger vehicles with less than 10 seats
- ▶ Mobile phone calls

The filing of VAT returns and payment of VAT must be made by the 20th day of the following month.

B.4 Customs duties

Customs duties are levied on all imported goods. Most customs duties are levied at one of the 4 rates: 0%, 7%, 15% or 35%. However, the government may impose additional import duty surcharges on certain imports that are expected to create the unfair competition with local industries or imports that may erode the domestic market.

Certain agricultural goods exported from Cambodia, including natural rubber, uncut gemstones, processed wood, fish and aquatic products are subject to export duties at the rate ranging from 2% to 10%.

Export management fee is also imposed on specific exported items, especially garment and textile products, which are the major exports of Cambodia. Exporters of such exported items must submit the Certificate of Origin form when they pay the export management fee.

All imported and exported goods are required to be declared through the customs office. Documentation required includes the commercial invoice, bill of lading, packing list, terminal handling receipt and insurance certificate. For export purposes, an inspection report from the Cambodia Import-Export Inspection and Fraud Repression Directorate General (CAMCONTROL) is also required.

B.5 Transfer Pricing

In October 2017, the GDT released the transfer pricing rules (Prakas 986) that provide guidance to Cambodian taxpayers having related party transactions with overseas affiliate regarding the allocation of income and expenses between the related parties to prevent profit shifting away from Cambodia.

The preparation and submission of the transfer pricing documentation is currently not mandatory in Cambodia and the taxpayer is only required to submit the transfer pricing documentation upon request by the tax authority. However, it is highly recommended that the taxpayer with related party transaction prepares the transfer pricing documentation and benchmarking study on an annual basis to justify the inter-company's transactions as at arm's length.

Due to the potential challenge in having insufficient information of the local entities, the overseas comparable companies can also be used for benchmarking purposes.

B.6 Other taxes

Stamp duty (registration tax)

Stamp duty, known as registration tax, will be levied on certain instruments, including agreements and registration transactions.

Instruments/Transactions	Rate/Amount
▶ Change of title deed or possessory rights of immovable property, such as construction and land or investment of capital in the form of immovable property in a company	4% on the value of immovable property
▶ Change of title or possessory rights of means of transportation or vehicles	4% on the value of transportation or vehicles
▶ Share transfers	0.1% of shares value
▶ Contracts for the supply of goods or services, which are funded by the state budget	0.1% of the contract value
▶ Legal documents, such as documents with respect to the establishment, integration and dissolution of a company	KHR 1 million

Other types of taxes

Cambodia imposes various other taxes, including the following: -

- ▶ Specific Tax on Certain Merchandises and Service (STCMS) is collected on certain products and services at the following rates:
 - ▶ 10% on soft drinks and non-alcoholic products
 - ▶ 20% on cigarettes
 - ▶ 30% on beer
 - ▶ 35% on wine
 - ▶ 10% on entertainment and domestic and international air tickets
 - ▶ 3% on telephone services

For certain locally manufactured products, the tax base for the STCMS calculation is 90% of the selling price recorded in the invoice to the customer excluding VAT, turnover tax and STCMS, as the case may be.

- ▶ For the importer and local manufacturer, Tax for Public Lighting is collected at a rate of 3% on the selling price of alcoholic drinks and cigarettes inclusive of all taxes, excluding Tax for Public Lighting and VAT. For distributor, the 3% of Public Lighting Tax is applicable on 20% of the selling price of alcoholic drinks and cigarettes inclusive of all taxes, excluding Tax for Public Lighting and VAT. The term "distributor" refers to any person other than the importer and local manufacturer, who resells the alcoholic drinks and cigarettes.
- ▶ Accommodation Tax is calculated at a rate of 2% on the accommodation fee inclusive of other service fees and all taxes, excluding Accommodation Tax and VAT.
- ▶ Patent Tax ranges from KHR 400,000 to KHR 5 million depending on the annual turnover. All enterprises registering for the patent must pay Patent Tax annually by 31 March of the following year.
- ▶ Fiscal Stamp Tax is levied on court documents, non-court

documents and other documents as specified by the law.

- ▶ Tax on Immovable Property is collected annually at a rate of 0.1% of the value of immovable property with a value exceeding KHR 100 million.
- ▶ Tax on Unused Land is imposed at a rate of 2% of the market value of the vacant land on which no construction is undertaken.
- ▶ Tax on Means of Transportation is annually imposed on all vehicles and means of transportation, except motorbikes.



C. Financial reporting and audit

Method of accounting

For statutory reporting purposes, the financial statements must be prepared on an accrual basis.

Accounting principles

The National Accounting Council (NAC), a regulatory body of the Ministry of Economy and Finance (MEF), has fully adopted International Financial Reporting Standards (IFRSs) and International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRSs for SMEs). As a result, the new Cambodian Standards will be referred to as Cambodian International Financial Reporting Standards (CIFRSs) and Cambodian International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (CIFRSs for SMEs).

Publicly traded companies, financial institutions and large-sized entities are required to comply with the CIFRSs.

Non-publicly traded companies that meet certain requirements are required to have a statutory audit performed. Such companies must comply with the CIFRSs for SMEs or may choose to adopt the CIFRSs. While those that are not subject to the statutory audit requirement are not required to comply with any specific accounting standards.

Disclosure requirements

The financial statements must consist of a balance sheet, income statement, statement of changes in shareholders' equity, cash flow statement and explanatory notes.

The financial statements and other supporting documents must be prepared in the Khmer language and expressed in KHR. Companies that carry on business with foreign companies or are subsidiaries of foreign companies may be authorized to prepare accounting records in English or in a currency other than KHR along with the accounting records in the Khmer language and KHR currency in compliance with the conditions set out by the MEF.

Audit requirements

Generally, companies or partnerships are only required to have their financial statements audited by an independent auditor if they meet 2 of the following 3 criteria: -

- ▶ Annual turnover of KHR 3 billion and above
- ▶ Total assets of KHR 2 billion and above
- ▶ 100 or more employees

If an entity is subject to the audit requirement, the audit must be carried out by the Kampuchea Institute of Certified Public Accountants and Auditors (KICPAA) registered auditors.

However, all QIP registered companies are required to have their financial statements audited by the KICPAA registered auditors, regardless of size.

Filing and reporting requirements

A partnership and company incorporated under the law of Cambodia are required to file an annual declaration of its status with the Business Registration Department of the MOC by the end of the fiscal year.

The annual financial statements are required to be prepared within 3 months after the end of each fiscal year. There are no specified deadlines for filing financial statements, other than banks and insurance companies or financial institutions being required to submit annual financial statements to the NBC and the MEF by the 31st of March of the following year.

The financial statements must be approved and signed by directors, and submitted to the shareholders at least 21 days prior to the annual general meeting date.

Books and records keeping

The financial statements, corresponding ledgers and documentary evidence are required to be kept for at least 10 years.

Professional associations

- ▶ The NAC is responsible for examining and revising Cambodian Accounting Standards (CASs) and accounting regulations.
- ▶ The KICPAA, the professional accounting body of the MEF, is responsible for regulating the organization and quality assurance of the private accounting profession.
- ▶ The Securities and Exchange Commission of Cambodia (SECC), established under the Law on the Issuance and Trading of Securities, occasionally announces notifications involving accounting issues, primarily to standardize the financial reporting practices of listed companies.



D. Individuals

D.1 Social security contributions

There are 2 types of social security schemes in Cambodia: the occupational risks scheme and the pension scheme. The occupational risks scheme is currently being applied, while the pension scheme has not yet been implemented.

The occupational risks scheme covers work-related accidents, accidents commuting between home and the workplace and occupational related diseases. Employers having one or more employee(s) must register with the National Social Security Fund and make occupational risk contributions of 0.8% and health insurance of 2.6% of the monthly average wage of each employee, but not exceeding KHR 1.2 million, i.e., a maximum monthly contribution of KHR 9,600 and maximum monthly health insurance of KHR 31,200 per employee. The occupational risks contributions and health insurance are not refundable.

D.2 Entry visas

Foreign nationals must obtain valid entry visas to enter Cambodia. However, this requirement does not apply to nationals of the ASEAN member countries such as Indonesia, Laos, Malaysia, Philippines, Singapore, Thailand and Vietnam.

Nationals of ASEAN countries may obtain an immigration stamp upon arrival. This immigration stamp is valid for 14, 21 or 30 days, depending on the nationality of the individual.

Cambodia has several types of entry visas, including business (Category E), tourism (Category T) and diplomatic missions (Category A).

All foreign nationals must obtain a business-entry visa in order to work in Cambodia. Subject to the nationality of an applicant, visas may be obtained from any Cambodian Embassy in the home country or upon arrival in Cambodia.

After receiving a single-entry business visa to Cambodia, a multiple-entry business visa with a validity of 1, 6 or 12 months can be obtained from the Immigration Department of the Ministry of Interior.

D.3 Work permits

All foreign nationals who wish to work in Cambodia must obtain work permits from the Cambodian Ministry of Labor and Vocational Training (MLVT). To be eligible to obtain a work permit, a foreigner must have a business visa.

An employer who has established an office and registered with the MLVT in Cambodia is responsible for processing an application for an employee's work permit.

There are 2 types of work permits: temporary work permit and permanent work permit.

Temporary work permit will be issued to the following foreigners: -

- ▶ Staff and management specialists
- ▶ Technical staff
- ▶ Skilled workers
- ▶ Service providers or other labourers

Permanent work permit will be issued to the following foreigners: -

- ▶ Foreign immigrants recognized by the Ministry of Interior
- ▶ Foreign investors, spouses and dependents recognized by the CDC

Generally, it takes 1 - 3 months to obtain approval for a work permit.

The validity of the temporary work permit will not exceed that of the approved visa (maximum 1 year), while the permanent work permit shall be initially approved for 2 years.

To renew a work permit, an online application for renewal must be submitted to the MLVT by the end of March of each year, before the work permit becomes expired.

The spouse and dependents of a work permit holder must apply for single-entry business visas and multiple-entry business visas thereafter, which permit them to live in Cambodia.

D.4 Foreign quota

Prior to applying for foreign work permit, the employers of the foreign individual shall apply for the approval from the MLVT on the foreign quota so that they can employ foreigner to work for their entity.

The MLVT limits the number of expatriate employees. An employer is allowed to hire foreign employees up to 10% of the total number of Cambodian employees depending on his/her position as follows: -

Position	Proportion of foreign employees
Office employees	3%
Specialists, skilled or technical employees	6%
Unskillful employees	1%

D.5 Residence permits

Any person who is not a Cambodian national is required to obtain a resident card from the Ministry of Interior. There are 2 types of resident card: temporary and permanent resident cards.

Temporary resident cards

Temporary resident card is valid for a period of 2 years and can be extended every 2 years. This type of resident card is issued to employees performing managerial, technical or specialized services.

Permanent resident cards

Permanent resident cards are issued to foreign investors who have been authorized by the CDC to invest in Cambodia and their family members. This type of resident card is also issued to other foreigners who are recognized by the Ministry of Interior.



List of government agencies in Cambodia and contact details

Government agency	Contact details
Business Registration Department, Ministry of Commerce	Lot 19-61, Russian Federation Blvd, Phum Teuk Thla, Sangkat Teuk Thla, Khan Sen Sok, Phnom Penh Tel: (+855 23) 866 460/993 050 Website: www.moc.gov.kh
Ministry of Economy and Finance	St.92, Sangkat Wat Phnom, Khan Daun Penh, Phnom Penh Tel: (+855 23) 724 664 Website: www.mef.gov.kh
General Department of Taxation	Lot 522-524, Corner Russian Federation & Mao Tsetong Blvd. Toek Laak I, Tuol Kork, Phnom Penh Tel: (+855 23) 886 708 Website: www.tax.gov.kh

Government agency	Contact details
Council of Development in Cambodia	Government Palace, Sisowath Quay, Wat Phnom, Phnom Penh Tel: (+855 23) 427 97 (Administrative) (+855 23) 981 154 (Cambodia Investment Board) (+855 23) 992 355 (Cambodian Special Economic Zones Board) Website: www.cambodiainvestment.gov.kh
Ministry of Labor and Vocational Training	Building 3, Russia Federation Blvd., Sangkat Toek Laak, Khan Toul Kork, Phnom Penh Tel: (+855 23) 884 375 Website: www.mlvt.gov.kh
National Bank of Cambodia	22-24 Norodom Blvd., Phnom Penh Tel: (+855 23) 722 563/722 221 Website: www.nbc.org.kh
Ministry of Industry and Handicraft	45 Preah Norodom Blvd., Phnom Penh Tel: (+855 23) 210 141 Website: www.mih.gov.kh
Ministry of Interior	275 Preah Norodom Blvd., Phnom Penh Tel: (+855 23) 721 905/726 052 Website: www.interior.gov.kh
Immigration Department	Confederation de la Russie, in front of Phnom Penh Airport, Phnom Penh Tel: (+855 23) 890 380



Abbreviations

APTDD	Additional Profit Tax on Dividend Distribution
ASEAN	Association of Southeast Nations
CAMCONTROL	Cambodia Import-Export Inspection and Fraud Repression Directorate General
CASS	Cambodian Accounting Standards
CDC	Council for the Development of Cambodia
CIFRSs	Cambodian International Financial Reporting Standards
CIFRSs for SMEs	Cambodian International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized
CoC	Certificate of Compliance
DTAs	Double Tax Agreements
GDT	General Department of Taxation
IFRSs	International Financial Reporting Standards
IFRSs for SMEs	International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities
KHR	Riel

KICPAA	Kampuchea Institute of Certified Public Accountants and Auditors
LLC	Limited Liability Company
MEF	Ministry of Economy and Finance
MLVT	Ministry of Labor and Vocational Training
MOC	Ministry of Commerce
NAC	National Accounting Council
NBC	National Bank of Cambodia
PE	Permanent establishment
QIPs	Qualified Investment Projects
SECC	Securities and Exchange Commission of Cambodia
SEZs	Special Economic Zones
STCMS	Specific Tax on Certain Merchandises and Service
ToFB	Tax on Fringe Benefits
TOI	Tax on Income
ToS	Tax on Salary
VAT	Value Added Tax



Country updates and highlights of updates in CLMV+I

August 2018

- ▶ Previously, interest-free loans between related parties are permitted if the loan agreement was provided to the GDT within 30 days of the effective date of the said agreement. However, effective as from 21 August 2018, the GDT requires an arm's length interest rate on related-party loans.
-

February 2018

- ▶ The GDT has released an updated related party disclosure form (Annex 1) to be attached to the annual TOI return, starting from 2017 calendar year. The first applicable filing is due on 31 March 2018. The required information include, but not limited to, the names and countries of residence of the related parties, descriptions and value of the related party transactions (i.e., revenue and sales, expense and purchases and loan).
-

January 2018


- ▶ The tax treaty between Cambodia and Singapore and that between Cambodia and Thailand have become effective in January 2018.
 - ▶ An approval from the GDT is required before claiming the benefits under the tax treaty.
-

October 2017

- ▶ Effective as from October 2017, the GDT has issued the TP rules, which requires taxpayers to set the pricing, terms and conditions associated with their related party transactions as if these transactions were entered into with the third parties. Maintaining TP documentation is strongly encouraged from fiscal year 2017 onwards and taxpayers are expected to update their documentation annually. 5 OECD-recognized TP methodologies are accepted. The GDT is expected to introduce a separate TP disclosure form that taxpayers will be required to complete and file with their annual corporate income tax returns.
-



October 2019	Myanmar	All taxpayers are required to follow the new financial year from 1 October to 30 September, as opposed to from 1 April to 31 March.
January 2019	Cambodia	Expected effective of tax treaty between Cambodia and China
	Vietnam	Expected effective of the tax reform proposal (including corporate income tax, VAT, personal income tax, special sales tax and natural resource tax)
August 2018	Cambodia	Arm's length interest rate on related-party loan required
	Myanmar	Effective of new Myanmar Companies Law
May 2018	Myanmar	Issuance of notification clarifying conditions and requirements for foreigners to engage in wholesale and retail businesses in Myanmar
April 2018	Indonesia	Effective of the new regulations on tax holidays for pioneer industries covering 17 sectors with 100% corporate tax exemption for 5 to 20 years, depending on new capital investment amount
	Myanmar	State-owned enterprises to follow the new financial year from 1 October to 30 September while other taxpayers continue to follow the old financial year from 1 April to 31 March
March 2018	Indonesia	Reporting obligation required for a debt-to-equity ratio calculation and any private overseas loan transaction, which must be attached with the annual corporate income tax return, starting fiscal year 2017



February 2018	Cambodia	Issuance of an updated related party disclosure form (Annex 1) as an attachment to the 2017 annual Tax On Income return, which is due on 31 March 2018
	Vietnam	Input VAT exceeding VND 300 million for the goods imported for re-export can be refundable
January 2018	Cambodia	Effective of tax treaty between Cambodia and Singapore
		Effective of tax treaty between Cambodia and Thailand
	Indonesia	Effective of tax treaty between Indonesia and Lao PDR
	Lao PDR	New excise tax rates for fuel, alcohol, cigarette and entertainment services
October 2017	Cambodia	Issuance of TP rules covering arm's length principles, TP documentations and TP methodologies
August 2017	Indonesia	Effective of stricter anti-treaty abuse rules for non-Indonesian residents with income from Indonesia
May 2017	Vietnam	New TP rule in accordance with the BEPS Action 13: Requiring the three-tier TP documentation (Master file, Local file and CbCR)
	Vietnam	Introduction of restriction on the tax-deductible interest in accordance with BEPS Action 4
	Vietnam	Introduction of a substance over form for the deductibility of related-party services and interest expenses
December 2016	Indonesia	New TP rule in accordance with the BEPS Action 13: Requiring the three-tier TP documentation

Our “Doing Business” booklet series

With a local market saturation and intense competition amongst domestic players, a business expansion to overseas is increasingly gaining attention from investors. An effective tax risk management has posted crucial challenges to many corporations investing in foreign countries. As a starting point, to be well prepared for your outbound investment in CLMV+I, read our Doing Business booklet series.



