

การลงทุนในกัมพูชา

Doing Business in  
Cambodia

2020/2021



Building a better  
working world



**EY**

Building a better  
working world



คู่มือการลงทุนฉบับนี้จัดทำขึ้นด้วยความร่วมมือของอีวายประเทศไทยและอีวายกัมพูชา โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลด้านภาษีอากรสำหรับการลงทุนในกัมพูชา รวมถึงรูปแบบการลงทุน สิทธิประโยชน์แก่นักลงทุน การบัญชีเบื้องต้น และสรุปการแก้ไขเปลี่ยนแปลงกฎหมายที่เกี่ยวข้องล่าสุด

ทั้งนี้ การตัดสินใจดำเนินธุรกิจ在不同ประเทศมีความซับซ้อนและต้องอาศัยข้อมูลเชิงพาณิชย์ในแต่ละประเทศ นักลงทุนที่สนใจควรศึกษารายละเอียดเพิ่มเติมและปรึกษาผู้เชี่ยวชาญ ข้อมูลในคู่มือฉบับนี้เป็นข้อมูล ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2563

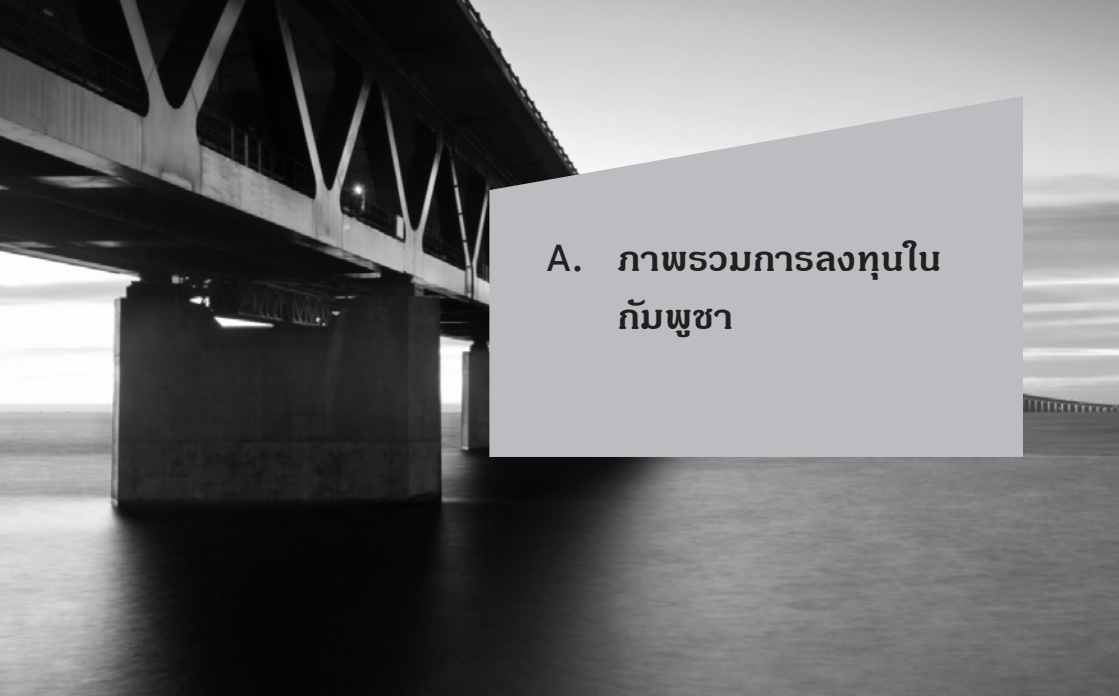
# สารบัญ

<b>A. ภาพรวมการลงทุนในกัมพูชา</b>	<b>1</b>
A.1 รูปแบบการดำเนินธุรกิจ	1
A.2 ข้อจำกัดในการประกอบธุรกิจของนักลงทุนต่างชาติ	4
A.3 ข้อจำกัดในการถือครองที่ดินของนักลงทุนต่างชาติ	4
A.4 สิทธิประโยชน์แก่นักลงทุน	5
<b>B. ภาษีอากร</b>	<b>11</b>
B.1 ภาษีเงินได้นิติบุคคล	11
B.2 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	19
B.3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม	25
B.4 ภาษีศุลกากร	26
B.5 การกำหนดราคาโอน	27
B.6 ภาษีอื่น	28
<b>C. รายงานทางการเงินและการสอบบัญชี</b>	<b>30</b>
<b>D. บุคคลธรรมดา</b>	<b>35</b>
D.1 เงินสมทบกองทุนประกันสังคม	35
D.2 ค่าขาดหยดยตามความอาวุโส	36
D.3 วีซ่า	37
D.4 ใบอนุญาตทำงาน	38
D.5 ข้อกำหนดการจ้างแรงงานต่างชาติ	39
D.6 ใบสำคัญถิ่นที่อยู่	39

# Contents

<b>A. Overview of foreign investment</b>	<b>45</b>
A.1 Forms of business	45
A.2 Foreign ownership restrictions	48
A.3 Land ownership restrictions	49
A.4 Investment incentives	49
<b>B. Taxation</b>	<b>54</b>
B.1 Corporate income tax	54
B.2 Personal income tax	62
B.3 Value Added Tax (VAT)	68
B.4 Customs duties	69
B.5 Transfer Pricing	70
B.6 Other taxes	70
<b>C. Financial reporting and audit</b>	<b>73</b>
<b>D. Individuals</b>	<b>77</b>
D.1 Social security contributions	77
D.2 Seniority indemnity	78
D.3 Entry visas	79
D.4 Work permits	79
D.5 Foreign quota restrictions	80
D.6 Residence permits	81
<b>List of government agencies in Cambodia and contact details</b>	<b>82</b>
<b>Abbreviations</b>	<b>84</b>
<b>Country updates</b>	<b>86</b>
<b>COVID-19 Tax Measurements</b>	<b>91</b>





## A. ภาพรวมการลงทุนใน กัมพูชา

### A.1 รูปแบบการดำเนินธุรกิจ

#### *บริษัทจำกัด*

บริษัทจำกัดจัดตั้งโดยการแบ่งทุนเป็นหุ้น ทุนจดทะเบียนขั้นต่ำ คือ 4 ล้านบาท (มีหุ้นอย่างน้อย 1,000 หุ้น โดยแต่ละหุ้นมีมูลค่าที่ตราไว้ไม่ต่ำกว่า 4,000 บาท)

ในการจัดตั้งบริษัทจำกัด ผู้ก่อการต้องตรวจสอบชื่อบริษัท และยื่นคำขอจดทะเบียนหนังสือบริคณห์สนธิ ข้อบังคับบริษัท และเอกสารอื่นๆ ตามที่กฎหมายกำหนดต่อกระทรวงพาณิชย์



บริษัทจำกัดแบ่งเป็น 3 ประเภท ได้แก่

▶ บริษัทจำกัด

บริษัทจำกัดต้องมีผู้ถือหุ้นอย่างน้อย 2 คนขึ้นไป แต่ไม่เกิน 30 คน โดยผู้ถือหุ้นอาจเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ได้

▶ บริษัทจำกัดที่มีผู้ถือหุ้นรายเดียว

บริษัทจำกัดประเภทนี้จะมีบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลเป็นผู้ถือหุ้นแต่เพียงผู้เดียว เจ้าของบริษัทสามารถแต่งตั้งบุคคลหรือกลุ่มบุคคลชาวต่างชาติหรือต่างชาตินำมาจกระทำกรแทนตนได้

▶ บริษัทจำกัดมหาชน

บริษัทจำกัดมหาชนสามารถออกจำหน่ายหลักทรัพย์ต่อสาธารณะ โดยต้องมีกรรมการอย่างน้อย 3 คน

บริษัทในเครือ คือ บริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นภายใต้กฎหมายกัมพูชาโดยมีบริษัทต่างชาติเป็นผู้ถือหุ้นข้างมาก (ไม่น้อยกว่าร้อยละ 51) ในปัจจุบันนักลงทุนต่างชาติสามารถเป็นผู้ถือหุ้นข้างมาก หรือถือหุ้นในอัตราร้อยละ 100 ในบริษัทที่จัดตั้งขึ้นในกัมพูชา เว้นแต่เป็นการประกอบธุรกิจต้องห้ามสำหรับนักลงทุนต่างชาติ

### ห้างหุ้นส่วน

ห้างหุ้นส่วนเป็นรูปแบบนิติบุคคลที่ได้รับความนิยมเป็นอย่างมากในกลุ่มผู้ประกอบการวิชาชีพ เช่น แพทย์ ทนายความ นักบัญชี สามารถจัดตั้งขึ้นโดยการตกลงด้วยวาจาหรือลายลักษณ์อักษรระหว่างบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ห้างหุ้นส่วนแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ห้างหุ้นส่วนสามัญ และห้างหุ้นส่วนจำกัด

## สำนักงานสาขา

บริษัทต่างชาติสามารถจัดตั้งสำนักงานสาขาเพื่อประกอบธุรกิจในกัมพูชาได้ โดยสำนักงานสาขาของบริษัทต่างชาตินั้นจะถือว่ามิใช่สถานะเป็นนิติบุคคลเดียวกันกับสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ บริษัทต่างชาติที่ประสงค์จะจัดตั้งสำนักงานสาขาในกัมพูชาจะต้องจดทะเบียนกับกระทรวงพาณิชย์ โดยชื่อของสำนักงานสาขาจะต้องมีคำว่า “สาขา” แสดงอยู่ก่อนหรือหลังชื่อของบริษัทแม่

สำนักงานสาขาสามารถประกอบธุรกิจประเภทเดียวกันกับสำนักงานผู้แทน และสามารถประกอบธุรกิจที่ก่อให้เกิดรายได้ หากธุรกิจดังกล่าวไม่เป็นธุรกิจที่ต้องห้ามตามกฎหมาย เช่น ซื้อขายสินค้า ให้บริการ ผลิต ก่อสร้าง เป็นต้น

## สำนักงานผู้แทน

สำนักงานผู้แทนจัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่สำนักงานใหญ่ในต่างประเทศในการจัดหาวัตถุดิบ และรวบรวมข้อมูลในกัมพูชา อย่างไรก็ตามสำนักงานผู้แทนไม่สามารถดำเนินกิจกรรมอื่นก่อให้เกิดรายได้ เช่น ซื้อขายสินค้า ให้บริการ ผลิต ก่อสร้าง เป็นต้น

กิจกรรมที่สำนักงานผู้แทนสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายกัมพูชา 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 ชาวต่างชาติสามารถเป็นเจ้าของอาคารหลายชั้นได้ตั้งแต่ชั้นที่ 2 เป็นต้นไป เนื่องจากอาคารชั้นที่ 1 (Ground floor) และชั้นใต้ดินนั้นสงวนไว้ให้บุคคลผู้มีสัญชาติกัมพูชาเท่านั้น นอกจากนี้ ชาวต่างชาติยังไม่สามารถเป็นเจ้าของอาคารซึ่งตั้งอยู่ในระยะ 30 กิโลเมตรจากชายแดนกัมพูชาได้ เว้นแต่อาคารดังกล่าวตั้งอยู่ในเขตเศรษฐกิจพิเศษ เขตชุมชนเมือง และพื้นที่อื่นตามที่รัฐบาลกำหนด

## A.4 สิทธิประโยชน์แก่นักลงทุน

สภาเพื่อการพัฒนา กัมพูชา (Council for the Development of Cambodia: CDC) เป็นหน่วยงานให้การสนับสนุนการลงทุนของนักลงทุนชาว กัมพูชา และต่างชาติภายใต้โครงการส่งเสริมการลงทุน (Qualified Investment Projects: QIPs) นอกจากนี้รัฐบาล กัมพูชายังจัดตั้งคณะกรรมการเขตเศรษฐกิจพิเศษประจำ กัมพูชา เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่ นักลงทุนตามนโยบายเขตเศรษฐกิจพิเศษอีกด้วย

### เงื่อนไข

นักลงทุนต่างชาติสามารถขอรับสิทธิประโยชน์จากสภาเพื่อการพัฒนา กัมพูชาได้ โดยการยื่นคำขอจดทะเบียนและจะได้รับอนุมัติเป็นโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน หากเป็นโครงการที่เข้าเงื่อนไข

เงื่อนไขที่สำคัญอย่างหนึ่ง คือ นักลงทุนต่างชาติจะต้องมีเงินลงทุนในธุรกิจที่ขอรับการส่งเสริมการลงทุนไม่น้อยกว่าเงินลงทุนขั้นต่ำตามข้อกำหนด ทั้งนี้มูลค่าเงินลงทุนขั้นต่ำอาจอยู่ในช่วงตั้งแต่ 400 ล้านดอลลาร์ถึง 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<sup>(1)</sup> ระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลแบ่งออกเป็น 3 ช่วง ดังนี้
  - ▶ ช่วงเวลาเบื้องต้น (Trigger period) เริ่มนับจากวันที่ออกใบรับรองการจดทะเบียนสุดท้าย (Final Registration Certificate) และสิ้นสุดในปีภาษีก่อนปีภาษีแรกที่กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมีกำไรหรือปีภาษีที่ 3 หลังจากที่เกิดกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมีรายได้ แล้วแต่เวลาใดจะถึงก่อน
  - ▶ ช่วงยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นระยะเวลา 3 ปี โดยเริ่มนับหลังจากช่วงเวลาเบื้องต้นสิ้นสุดลง
  - ▶ ช่วงเวลาพิเศษ (Priority period) ซึ่งโครงการอาจขยายระยะเวลาการได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มเติมเป็นระยะเวลาสูงสุด 3 ปี ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับประเภทของโครงการและจำนวนเงินลงทุน
- ▶ ในกรณีที่โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนเลือกรับสิทธิคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราพิเศษ โครงการดังกล่าวจะสามารถหักค่าเสื่อมราคาได้ในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าสินทรัพย์ที่มีรูปร่างที่ใช้ในกระบวนการผลิตสินค้า

นอกจากนี้ โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนทุกโครงการยังได้รับยกเว้นอากรขาเข้า และอากรขาออก ก่อนหน้านี้ โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะได้รับการยกเว้นภาษีขั้นต่ำ อย่างไรก็ตาม ตั้งแต่ปี 2560 เป็นต้นไป เฉพาะบริษัทที่ได้จัดทำบัญชีตามที่กฎหมายกำหนด จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีขั้นต่ำ

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

(<sup>1</sup>) โปรดอ้างอิงข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคลล่วงหน้าส่วนเพิ่มจากการจ่ายเงินปันผลใน B. ภาษีอากร

### **การขยายโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน**

โครงการขยายการลงทุนจะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มเติม หากมีลักษณะดังนี้

- ▶ การเพิ่มกำลังการผลิตที่มีอยู่ในปัจจุบัน
- ▶ การเพิ่มความหลากหลายของผลิตภัณฑ์ในสายการผลิตเดิม
- ▶ การนำเทคโนโลยีขั้นสูงมาใช้เพื่อเพิ่มกำลังการผลิตหรือเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม
- ▶ ปรับปรุงโครงสร้างพื้นฐานสำหรับให้บริการโทรคมนาคมท้องถิ่น

โครงการขยายการลงทุน หมายถึง การขยายการลงทุนของโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ได้รับการอนุมัติจากสภาเพื่อการพัฒนา กัมพูชา หรือคณะกรรมการการลงทุนระดับจังหวัด

### **โครงการลงทุนในเขตเศรษฐกิจพิเศษ**

เพื่อพัฒนาอุตสาหกรรมและการส่งออก รัฐบาลกัมพูชาได้จัดตั้งเขตเศรษฐกิจพิเศษ (Special Economic Zones: SEZs) ซึ่งมีระบบสาธารณูปโภคพื้นฐานและสิ่งอำนวยความสะดวกที่จำเป็นต่อการดำเนินงานของโครงการลงทุนจากต่างชาติ

โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่ตั้งอยู่ในเขตเศรษฐกิจพิเศษจะได้รับสิทธิประโยชน์ ดังนี้

- ▶ สิทธิประโยชน์ด้านภาษีอากรเช่นเดียวกับโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่กล่าวข้างต้น
- ▶ ภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0 สำหรับการนำเข้าสินค้าและวัตถุดิบเข้ามาในเขตเศรษฐกิจพิเศษ อย่างไรก็ตาม หากต่อมาสินค้าและวัตถุดิบดังกล่าวถูกนำเข้ามาয়ักัมพูชา นักลงทุนจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมูลค่าการนำเข้า

### เขตเศรษฐกิจพิเศษในกัมพูชา

เขตเศรษฐกิจพิเศษหลักในกัมพูชา ได้แก่

- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษดราโก้คิง (Dragon King SEZ) จังหวัดสวายเรียง
- ▶ เขตเศรษฐกิจพิเศษเฮคเคที (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) จังหวัดบันเตียเมียนเจย
- ▶ 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
- ▶ ธุรกิจที่มีจำนวนเงินลงทุนน้อยกว่ามูลค่าเงินลงทุนขั้นต่ำที่สภาเพื่อการพัฒนา กัมพูชา กำหนด



## การควบคุมการแลกเปลี่ยนเงินตรา

กัมพูชาไม่มีการควบคุมการโอนเงินไปต่างประเทศหากกระทำผ่านธนาคารพาณิชย์ที่ได้รับอนุญาต อย่างไรก็ตาม ธนาคารพาณิชย์ผู้ดำเนินการโอนเงินดังกล่าวมีหน้าที่รายงานต่อธนาคารชาติแห่งกัมพูชาเมื่อมูลค่าเงินโอนมากกว่า 40 ล้านดอลลาร์

โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสามารถโอนหรือจ่ายเงินไปต่างประเทศได้อย่างเสรีสำหรับธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน รวมถึงการชำระเงินสำหรับการนำเข้าสินค้าและบริการ การชำระค่าสิทธิและค่าบริหารจัดการ การชำระคืนเงินกู้และการชำระดอกเบี้ยเงินกู้ และการจ่ายคืนเงินทุนและเงินปันผล

## B. ภาษีอากร

### B.1 ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ประเภทภาษี	อัตราภาษี (ร้อยละ)
ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Tax on Income: TOI)	20
กำไรจากการขายสินทรัพย์	20
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้ที่จ่ายให้กับผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	
ดอกเบี้ยจ่ายให้กับผู้รับที่ไม่ใช่ธนาคารในกัมพูชา	15
ดอกเบี้ยเงินฝากออมทรัพย์แบบไม่ประจำที่จ่ายจากธนาคารในกัมพูชา	4
ดอกเบี้ยเงินฝากประจำที่จ่ายจากธนาคารในกัมพูชา	6
ค่าสิทธิ	15 (ก)
ค่าเช่าสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์	10 (ข)

ประเภทภาษี	อัตราภาษี (ร้อยละ)
ค่าบริการ (สำหรับการบริหารจัดการ การให้คำปรึกษาและบริการอื่นๆ ที่คล้ายคลึงกัน) ที่จ่ายให้กับบุคคลธรรมดา	15 (ค)
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้ ที่จ่ายให้กับผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	
ดอกเบี้ยที่จ่ายจากนิติบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	14 (ง)
เงินปันผลที่จ่ายจากนิติบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	14 (ง)
เงินได้จากการให้บริการในกัมพูชา	14
ค่าบริการจัดการและเทคนิคที่จ่ายจากบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	14 (ง)
เงินได้จากสังหาริมทรัพย์หรืออสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในกัมพูชา	14
ค่าสิทธิจากการใช้หรือสิทธิที่จะใช้ทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างที่จ่ายจากบุคคลหรือสถานประกอบการถาวรซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	14 (ง)
กำไรจากการขายหรือการโอนประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในกัมพูชา	14
ค่าเบี่ยประกันภัย	14
เงินได้จากการดำเนินธุรกิจของสถานประกอบการถาวรในกัมพูชาของบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา	14
กำไรจากการขายสังหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นทรัพย์สินในการดำเนินธุรกิจของสถานประกอบการถาวรในกัมพูชา	14

(ก) ยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายสำหรับค่าสิทธิการใช้ซอฟต์แวร์ ค่าใบอนุญาต ค่าการดาวน์โหลดซอฟต์แวร์ และค่าซื้อซอฟต์แวร์พร้อมเครื่องคอมพิวเตอร์ ที่จ่ายให้แก่ผู้รับที่ออกไปกำกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

(ข) ยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายสำหรับค่าเช่า

- (ค) ยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับค่าบริการน้อยกว่า 50,000 เรียล
- (ง) อัตราภาษีอาจได้รับลดหรือยกเว้นภายใต้อนุสัญญาภาษีซ้อน

นิติบุคคลซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาจะต้องนำเงินได้จากการประกอบกิจการทั่วโลกมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ในขณะที่นิติบุคคลซึ่งมิได้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเฉพาะเงินได้จากแหล่งเงินได้ในกัมพูชาเท่านั้น

นิติบุคคลที่จัดตั้งเพื่อดำเนินธุรกิจ บริหารจัดการ หรือมีสำนักงานประกอบธุรกิจในกัมพูชาจะถือว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา อย่งไรก็ดี นิติบุคคลต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในกัมพูชาเพียงแต่ได้รับเงินได้จากแหล่งเงินได้ในกัมพูชาไม่ถือว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา

อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในปัจจุบัน คือ ร้อยละ 20

เงินได้จากการประกอบกิจการน้ำมันและก๊าซธรรมชาติตามสัญญาแบ่งปันผลผลิต และเงินได้จากการใช้ประโยชน์ทรัพยากรธรรมชาติ เช่น ไม้ สินแร่ ทองคำ และหินมีค่า จะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 30

ในปี 2561 กัมพูชาได้ประกาศใช้บทบัญญัติเฉพาะเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจปิโตรเลียมและเหมืองแร่ให้เสียภาษีกำไรส่วนเกิน (Excess profit tax) เพิ่มเติมจากภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 30 ภาษีกำไรส่วนเกินจะเรียกเก็บจากกำไรหลังหักภาษีเงินได้นิติบุคคลอัตราร้อยละ 30 แล้วในอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ 0 ถึง ร้อยละ 30 ตามอัตราส่วนเงินได้ส่วนเกินตามตารางด้านล่าง 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 และผลิตภัณฑ์อื่นที่ไม่เกี่ยวข้องกับการประกันภัยทรัพย์สิน หรือการประกันภัยอื่นๆ ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 20

### ภาษีขั้นต่ำ

บริษัทที่ไม่ได้จัดทำบัญชีที่มีลักษณะดังนี้ จะต้องเสียภาษีขั้นต่ำ (Minimum tax)

- ▶ การบันทึกและจัดเก็บข้อมูลของบริษัทไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ทางภาษีของกรมสรรพากร และมาตรฐานการบัญชีของกระทรวงเศรษฐกิจและการเงิน
- ▶ ไม่ออกใบกำกับภาษี
- ▶ มีการกระทำอันถือว่าเป็นการประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรงตามกฎหมาย
- ▶ มีพฤติการณ์หลีกเลี่ยงภาษี
- ▶ ไม่จัดให้มีรายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เมื่อมีรายได้เกินกว่า 2 พันล้านเรียล

ภาษีขั้นต่ำเป็นภาษีที่ถูกจัดเก็บแยกต่างหากจากภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยจะถูกจัดเก็บในอัตราร้อยละ 1 ของรายรับของธุรกิจรวมทั้งปี รวมกับภาษีทุกประเภท ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ หากภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลมากกว่าภาษีขั้นต่ำ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะไม่ต้องเสียภาษีขั้นต่ำ

## ภาษีเงินได้นิติบุคคลล่วงหน้าจากการจ่ายเงินปันผล

ตั้งแต่เดือนมกราคม 2563 ภาษีเงินได้นิติบุคคลส่วนเพิ่มจากการจ่ายเงินปันผล (Additional Income Tax on Dividend Distribution: AITDD) ถูกเปลี่ยนชื่อเป็น ภาษีเงินได้นิติบุคคลล่วงหน้าจากการจ่ายเงินปันผล (Advanced Income Tax on Dividend Distribution: AITDD) โดยบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล มีหน้าที่หักภาษีในอัตราร้อยละ 20 เมื่อจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นทั้งในและต่างประเทศหากเงินปันผลได้จ่ายจากกำไรที่ยังไม่ได้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ทั้งนี้ ภาษีดังกล่าวถือเป็นภาษีเงินได้นิติบุคคลจ่ายล่วงหน้าและสามารถเครดิตกับ ภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น อย่างไรก็ตาม ผู้จ่ายเงินปันผลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าว

## กำไรจากการขายสินทรัพย์

กำไรจากการขายทรัพย์สินของกิจการถือเป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ในอัตราร้อยละ 20

## เงินได้พึงประเมิน

กำไรที่จะต้องนำมาคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล คือ ผลต่างระหว่างรายได้และรายจ่ายทางภาษีที่เกิดจากการดำเนินกิจการ

## รายจ่ายทางภาษี

รายจ่ายทางภาษีเป็นรายจ่ายที่เกิดจากการดำเนินกิจการ ซึ่งอาจมีข้อจำกัดสำหรับรายจ่ายบางประเภท ได้แก่

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

## รายจ่ายต้องห้าม

รายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล รวมถึง

- ▶ รายจ่ายกิจกรรมนันทนาการ สันทนาการ และความบันเทิง และรายจ่ายสำหรับกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง
- ▶ ผลขาดทุนจากการขายหรือโอนทรัพย์สิน ทั้งทางตรงและทางอ้อมระหว่างบริษัทในเครือ
- ▶ ภาษีที่ชำระขาด เบี้ยปรับ และดอกเบี้ยจากการจ่ายภาษีล่าช้าเนื่องจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร
- ▶ เงินบริจาค เงินช่วยเหลือ หรือเงินให้เปล่าที่ให้แก่องค์กรอื่นนอกเหนือจากที่กำหนดไว้

## เงินสำรองทางบัญชี

เงินสำรองทางบัญชีถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม อย่างไรก็ตาม อย่างไรก็ดี เงินสำรองหนี้สงสัยจะสูญที่ธนาคารในกำกับพู่ชากันไว้สามารถถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้

## ค่าเสื่อมราคาและการตัดจำหน่าย

ตารางด้านล่างแสดงวิธีการคำนวณหักค่าเสื่อมราคาและอัตราค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์แต่ละประเภท

ประเภทสินทรัพย์	วิธีคำนวณ	อัตรา (ร้อยละ)
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	เส้นตรง	5
อาคารและโครงสร้างที่มีใช้คอนกรีต	เส้นตรง	10
คอมพิวเตอร์ ระบบสารสนเทศอิเล็กทรอนิกส์ ซอฟต์แวร์ และอุปกรณ์ในการขนถ่ายข้อมูล	ยอดลดลง	5

ประเภทสินทรัพย์	วิธีคำนวณ	อัตรา (ร้อยละ)
รถยนต์ รถบรรทุก เครื่องตกแต่ง และอุปกรณ์สำนักงาน	ยอดลดลง	25
ทรัพย์สินที่มีรูปร่าง	ยอดลดลง	20

โครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสามารถเลือกคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราร้อยละ 40 ในปีที่ซื้อทรัพย์สินหรือในปีแรกที่นำทรัพย์สินมาใช้ ทั้งนี้ หากโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนเลือกใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล โครงการจะไม่สามารถใช้อัตราค่าเสื่อมราคาในอัตราพิเศษได้

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เช่น สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ วิชาชีพแบบจำลอง และแฟรนไชส์ สามารถตัดจำหน่ายตามอายุการใช้งานด้วยวิธีเส้นตรงตามอายุการใช้งาน หากสินทรัพย์ไม่มีกำหนดอายุการใช้งาน จะต้องตัดจำหน่ายด้วยวิธีเส้นตรงเป็นระยะเวลา 10 ปี

### การบรรเทาภาระภาษีต่างประเทศ

กิจการสามารถนำภาษีที่ถูกจัดเก็บในต่างประเทศมาเครดิตกับภาษีเงินได้ในกัมพูชาได้ หากมีเอกสารแสดงการชำระภาษีในต่างประเทศ

### ขาดทุนสะสมยกมา

ผลขาดทุนไม่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ทางภาษีสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมาได้ แต่สามารถยกไปใช้ได้ภายใน 5 รอบระยะเวลาบัญชีถัดไป หากเป็นไปตามเงื่อนไข ดังนี้

- ▶ ได้บันทึกผลขาดทุนสะสมในรูปแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลและเอกสารทางบัญชี
- ▶ ไม่มีการเปลี่ยนแปลงประเภทธุรกิจ
- ▶ ไม่ถูกประเมินภาษีโดยกรมสรรพากรในปีที่เกิดผลขาดทุน



## การใช้ผลขาดทุนระหว่างบริษัทในเครือ

กัมพูชาไม่อนุญาตให้บริษัทในเครือนำเสนอแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมกัน นอกจากนี้ ผลขาดทุนของบริษัทหนึ่งไม่สามารถนำมาหักเป็นรายจ่ายของบริษัทในเครืออีกบริษัทหนึ่งได้

### ข้อกำหนดเฉพาะสำหรับการกู้ยืม

กัมพูชาอนุญาตให้มีการกู้ยืมเงินโดยไม่คิดดอกเบี้ยหรือคิดดอกเบี้ยในอัตราที่ต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยตลาด หากผู้เสียภาษีมีเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการกู้ยืมเงินและดอกเบี้ยรับ/จ่าย

ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ผู้เสียภาษีจ่ายให้/รับจากบริษัทในเครือจะต้องเป็นราคาตลาดและจะถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ไม่เกินอัตราดอกเบี้ยตลาดในวันกู้ยืม อีกทั้งผู้เสียภาษีจะต้องมีเอกสารที่เกี่ยวข้องสำหรับการเสียภาษีและกรอกำหนดราคาโอน (หากโดนตรวจสอบ)

นอกจากนี้ ยังจำกัดดอกเบี้ยที่สามารถนำมาหักเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ไม่เกินร้อยละ 50 ของกำไรสุทธิ (รวมดอกเบี้ยรับ ก่อนดอกเบี้ยจ่าย) จำนวนดอกเบี้ยจ่ายที่เกินกว่าข้อกำหนดข้างต้นจะสามารถถือเป็นรายจ่ายทางภาษีในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไปได้จนถึง 5 ปี ทั้งนี้ ต้องไม่เกินเพดานที่กำหนดไว้

### การนำเสนอแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องนำเสนอแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลและ/หรือแบบแสดงรายการภาษีขั้นต่ำประจำปี พร้อมกับงบการเงิน ข้อมูลธุรกรรมระหว่างบริษัทในเครือ และข้อมูลเกี่ยวกับสาขา (หากมี) ให้กับกรมสรรพากรภายใน 3 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี นอกจากนี้ ยังต้องชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลล่วงหน้าเป็นรายเดือนในอัตราร้อยละ 1 ของรายรับ รวมกับภาษีทุกประเภท ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ภายในวันที่ 20 ของเดือนถัดไป ซึ่งสามารถนำมาเครดิตกับภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือภาษีขั้นต่ำประจำปีได้

นิติบุคคลที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจะได้รับยกเว้นการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลล่วงหน้ารายเดือนข้างต้น

### อนุสัญญาภาษีซ้อน

กัมพูชาลงนามเข้าร่วมอนุสัญญาภาษีซ้อนกับ 6 ประเทศ ดังนี้

ประเทศคู่สัญญา	วันที่มีผลบังคับใช้
สิงคโปร์	1 มกราคม 2561
ไทย	1 มกราคม 2561
บรูไน	1 มกราคม 2561
จีน	1 มกราคม 2562
ฮ่องกง	1 มกราคม 2563
เวียดนาม	1 มกราคม 2563
อินโดนีเซีย	ยังคงไม่มีผลบังคับใช้
มาเลเซีย	ยังคงไม่มีผลบังคับใช้
เกาหลีใต้	ยังคงไม่มีผลบังคับใช้

อย่างไรก็ดี ผู้เสียภาษีอาจต้องขออนุมัติการใช้สิทธิประโยชน์ภายใต้อนุสัญญาภาษีซ้อนจากกรมสรรพากรเสียก่อน โดยยื่นแบบคำขอพร้อมกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องและเอกสารประกอบ

## B.2 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

### ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

บุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาและบุคคลผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชามีหน้าที่เสียภาษีเงินเดือน (Tax on Salary: ToS) สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการจ้างงานและภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายสำหรับเงินได้บางประเภท

บุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาเสียภาษีเงินเดือนสำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการจ้างงาน ทั้งในกัมพูชาและต่างประเทศ ส่วนบุคคลผู้ที่ไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาเสียภาษีเงินเดือนเฉพาะเงินได้ที่ได้รับจากการจ้างงานในกัมพูชาเท่านั้น

บุคคลธรรมดาที่มีที่อยู่อาศัยหรือพำนักอยู่ในกัมพูชามากกว่า 183 วันในระยะเวลา 12 เดือนใดๆ จะถือเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา

ในเดือนมกราคม 2562 กัมพูชาประกาศว่าจะมีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในกฎหมายว่าด้วยการจัดการทางการเงิน (Law on Financial Management: LOFM) บุคคลธรรมดาจะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้ที่ได้รับในปี ภาษี (รายได้รวมหลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน) ซึ่งคาดว่าจะหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง จะประกาศวันที่ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะมีผลบังคับใช้ รายละเอียดการหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน และการจัดเก็บภาษีดังกล่าวในลำดับถัดไป

### **เงินได้จากการจ้างแรงงาน**

เงินได้ที่ลูกจ้างต้องเสียภาษีเงินเดือน ได้แก่ เงินเดือน ค่าตอบแทน ค่าแรง เงินโบนัส ค่าล่วงเวลา และค่าชดเชยต่างๆ ทั้งที่เป็นตัวเงินและประโยชน์ที่ได้รับจากการจ้างงาน อื่นที่อาจตีมูลค่าได้ รวมถึงเงินเบิกล่วงหน้าและเงินกู้

ผลประโยชน์เพิ่มเติมอื่นๆ ที่ลูกจ้างได้รับยังถือเป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษีประโยชน์เพิ่ม พนักงาน (Tax on Fringe Benefits: ToFB)

เงินได้จากการจ้างงานและผลประโยชน์อื่นๆ ที่ได้รับในสกุลเงินต่างประเทศ จะต้องแปลงค่าเป็นสกุลเงินเรียลเพื่อการคำนวณภาษีประโยชน์เพิ่มพนักงาน

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 นายจ้างจะต้องจ่ายค่าจ้างให้แก่ลูกจ้างเป็นจำนวน 2 ครั้งต่อเดือน โดยครั้งที่ 1 จะต้องจ่ายในอัตราร้อยละ 50 ของค่าจ้างต่อเดือนภายใน สัปดาห์ที่ 2 ของเดือน ในส่วนของครั้งที่ 2 จะต้องจ่ายค่าจ้างส่วนที่เหลือภายใน สัปดาห์ที่ 4 ของเดือน

เงินได้ที่ได้รับยกเว้น ได้แก่

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

นายจ้างมีหน้าที่หักภาษีเงินเดือนจากเงินเดือนที่จ่ายให้แก่บุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาในอัตราภาษีก้าวหน้าดังต่อไปนี้

เงินได้ต่อเดือน (เรียล)	อัตราภาษี (ร้อยละ)
1,300,000 หรือน้อยกว่า	0
1,300,001 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 ที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้าง เช่น ยานพาหนะของบริษัทเพื่อประโยชน์ส่วนตัว ที่พักอาศัย อาหาร สาธารณูปโภค ของใช้ส่วนตัว เงินกู้ดอกเบี้ยต่ำ ส่วนลดการซื้อสินค้า การสนับสนุนการศึกษา (ยกเว้นการฝึกอบรมที่เกี่ยวข้องกับการทำงาน) เบี้ยประกันและเงินสมทบเงินบำนาญที่เกินจากอัตราที่ระบุไว้ในกฎหมายแรงงาน

ลูกจ้างผู้ได้รับประโยชน์เพิ่มดังกล่าวจะต้องเสียภาษีประโยชน์เพิ่มพนักงานในอัตราร้อยละ 20 ของมูลค่าตลาดของประโยชน์ที่ได้รับรวมภาษีที่เกี่ยวข้อง

อย่างไรก็ตาม ประโยชน์เพิ่มดังต่อไปนี้จะได้รับการยกเว้นภาษี หากนายจ้างนำส่งเอกสารเกี่ยวกับนโยบายประโยชน์ส่วนเพิ่มของกิจการให้กับกรมสรรพากร ทั้งนี้ ไม่เกินจำนวนที่กฎหมายกำหนด

- ▶ ค่าเดินทางสำหรับการเดินทางไป-กลับระหว่างที่พักและที่ทำงาน ค่าครองชีพ หรือที่พักในบริเวณที่ทำงาน
- ▶ ค่าอาหารที่ให้ลูกจ้างทุกคน
- ▶ เงินสมทบกองทุนประกันสังคมหรือกองทุนประกันสุขภาพ
- ▶ เบี้ยประกันชีวิตหรือเบี้ยประกันสุขภาพที่ให้ลูกจ้างทุกคน
- ▶ ค่าเลี้ยงดูบุตร
- ▶ เงินชดเชยจากการเลิกจ้างหรือค่าสินไหมทดแทนกรณีไล่ออก

## เงินได้จากการประกอบธุรกิจส่วนตัวและการลงทุน

เงินได้จากการลงทุนหรือประกอบธุรกิจส่วนตัวและส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับจากกิจการที่ไม่ใช่นิติบุคคล (เช่น ห้างหุ้นส่วนสามัญ) จะต้องเสียภาษีบุคคลธรรมดาในอัตรากำหนดตั้งแต่ร้อยละ 0 ถึงร้อยละ 20 อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันกัมพูชายังไม่มีมาตรการในการจัดเก็บภาษีดังกล่าว

เงินได้สุทธิ (เรียล)	อัตรากาซี (ร้อยละ)
16,000,000 หรือน้อยกว่า	0
16,000,001 ถึง 24,000,000	5
24,000,001 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 สำหรับดอกเบี้ยเงินฝากแบบไม่ประจำและแบบประจำที่จ่ายโดยธนาคารในประเทศ ตามลำดับ
- ▶ ร้อยละ 15 สำหรับดอกเบี้ยที่จ่ายจากบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาที่ไม่ใช่ธนาคาร
- ▶ ร้อยละ 10 สำหรับค่าเช่า

บุคคลผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาจะต้องเสียกาซีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 14 เมื่อได้รับเงินได้ดังต่อไปนี้ (โปรดดูหมายเหตุด้านล่าง)

- ▶ ดอกเบี้ยและเงินปันผลที่จ่ายจากนิติบุคคลในกัมพูชา
- ▶ ค่าบริการจากการให้บริการที่กระทำในกัมพูชา
- ▶ ค่าบริการด้านงานบริหาร และค่าบริการทางเทคนิคที่จ่ายจากผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชา
- ▶ เงินได้เนื่องจากสังหาริมทรัพย์หรืออสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในกัมพูชา
- ▶ ค่าสิทธิเนื่องจากการใช้หรือการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จ่ายจากบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่หรือสถานประกอบการถาวรในกัมพูชา
- ▶ กำไรจากการขายหรือโอนกรรมสิทธิในอสังหาริมทรัพย์ในกัมพูชา

- ▶ เบี้ยประกันภัยในกัมพูชา
- ▶ เงินได้จากการประกอบธุรกิจของสถานประกอบการถาวรในกัมพูชา
- ▶ กำไรจากการขายสิ่งหรือทรัพย์สินของสถานประกอบการถาวรในกัมพูชา

หมายเหตุ อัตราภาษีนี้อาจลดหรือยกเว้นได้ภายใต้อนุสัญญาภาษีซ้อนสำหรับเงิน  
ได้บางประเภท

### **กำไรจากการขายสินทรัพย์**

กัมพูชายังไม่มีมาตรการในทางปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีจากกำไรจากการขาย  
สินทรัพย์ของบุคคลธรรมดา

### **ค่าลดหย่อน**

ผู้มีเงินได้สามารถหักค่าลดหย่อนสำหรับคู่สมรสและบุตรได้จำนวน 150,000 เรียล  
ต่อคนต่อเดือนในการคำนวณภาษีเงินเดือน ทั้งนี้ ต้องเป็นไปตามข้อกำหนด

### **การบรรเทาภาระภาษีต่างประเทศ**

หากบุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในกัมพูชาได้รับเงินได้จากการทำงานในต่างประเทศ และได้  
เสียภาษีเงินได้ในประเทศแหล่งเงินได้นั้น ภาษีเงินได้ที่จ่ายในต่างประเทศแล้วนั้น  
สามารถนำมาเครดิตกับภาษีที่ต้องชำระในกัมพูชาได้

### **การชำระภาษีและการยื่นแบบแสดงรายการ**

นายจ้างหรือตัวแทนของนายจ้างมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายเมื่อจ่ายเงินได้จากการ  
จ้างแรงงานให้กับลูกจ้าง และนำส่งแบบแสดงรายการภาษีเงินเดือนและแบบแสดง  
รายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย พร้อมนำส่งภาษีดังกล่าวเป็นรายเดือนให้แก่กรม  
สรรพากร ภายในวันที่ 20 ของเดือนถัดไป โดยไม่ต้องนำส่งแบบแสดงรายการภาษี  
เงินเดือนและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นรายปี

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

- ▶ ค่าบริการสันหนนาการและความบันเทิง
- ▶ ผลิตรภัณฑ์จากปิโตรเลียมบางประเภท
- ▶ รถยนต์ไม่เกิน 10 ที่นั่ง
- ▶ ค่าบริการโทรศัพท์เคลื่อนที่



ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องนำส่งแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มภายในวันที่ 20 ของเดือนถัดไป นอกจากนี้ ตั้งแต่เดือนมิถุนายน 2562 ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องกรอกข้อมูลธุรกรรมการซื้อและขายเป็นรายเดือนในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มออนไลน์ และส่งพิมพ์รายงานการซื้อขายจากระบบดังกล่าวเพื่อนำส่งพร้อมกับแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในปี 2563 กรมสรรพากรประกาศใช้ระบบการยื่นภาษีผ่านช่องทางออนไลน์ และนำแบบแสดงรายการภาษีรายเดือนแบบใหม่มาใช้ ทั้งนี้ ตั้งแต่เดือนมิถุนายน 2563 (ผ่อนผันวันเริ่มบังคับใช้เป็นภายในสิงหาคม 2563)

## 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 ผู้นำเข้าและผู้ส่งออกต้องสำแดงรายการสินค้านำเข้าและสินค้าส่งออกต่อกรมศุลกากรและสรรพสามิตของกัมพูชา (General Department of Customs and Excise: GDCE) ตัวอย่างเอกสารประกอบ เช่น ใบแจ้งหนี้ ใบตราส่งสินค้า ใบกำกับการบรรจุหีบห่อ ใบเสร็จค่าภาระท่าเรือ และหนังสือรับรองการประกันภัย นอกจากนี้ ผู้ส่งออกยังต้องสำแดงรายงานการตรวจสอบมาตรฐานสินค้าที่ออกโดยกรมศุลกากรและสรรพสามิต

## B.5 การกำหนดราคาโอน (Transfer pricing)

ผู้เสียภาษีในกัมพูชาที่มีธุรกรรมกับบริษัทในเครือต้องปฏิบัติตามกฎระเบียบเรื่อง การกำหนดราคาโอนในกัมพูชา

ในเดือนตุลาคม 2560 กัมพูชาประกาศใช้กฎเกณฑ์การกำหนดราคาโอน (Prakas 986) เพื่อเป็นแนวทางให้แก่ผู้เสียภาษีที่มีธุรกรรมกับบริษัทในเครือในการจัดสรร รายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างกันเพื่อให้ธุรกรรมเป็นไปตามราคาตลาด อีกทั้งกฎ เกณฑ์ข้างต้นยังให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานกรมสรรพากรในการพิจารณาราคาตลาด สำหรับธุรกรรมระหว่างบริษัทในเครือ และปรับปรุงภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้เสีย ภาษี

กฎเกณฑ์การกำหนดราคาโอนของกัมพูชาโดยส่วนใหญ่จะสอดคล้องกับแนวทาง ปฏิบัติขององค์การเพื่อความร่วมมือและการพัฒนาทางเศรษฐกิจ (Organization for Economic Co-operation and Development: OECD) นอกจากนี้ การจัดทำ รายงานข้อมูลการกำหนดราคาโอนควรจะสอดคล้องกับมาตรการ 13 เรื่อง การ จัดทำเอกสารราคาโอน (Local file documentation requirement) ของโครงการ ป้องกันการถูกกัดกร่อนฐานภาษีและการโอนกำไรไปต่างประเทศ (Base Erosion and Profit Shifting: BEPS)

อย่างไรก็ดี กัมพูชายังมิได้บังคับให้ผู้เสียภาษีจัดเตรียมและนำส่งเอกสารที่เกี่ยวข้อง กับการกำหนดราคาโอน เว้นแต่เจ้าหน้าที่จะร้องขอเป็นการเฉพาะ อย่างไรก็ตาม ผู้เสีย ภาษีที่มีธุรกรรมกับบริษัทในเครือควรจัดเตรียมเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการกำหนด ราคาโอนและการศึกษาข้อมูลเปรียบเทียบ (Benchmarking study) เป็นรายปี เพื่อ พิสูจน์ว่าธุรกรรมระหว่างกันนั้นเป็นไปตามราคาตลาด

## B.6 ภาษีอื่น

### อากรแสตมป์ (ภาษีการจดทะเบียน)

อากรแสตมป์ หรือภาษีการจดทะเบียนจะจัดเก็บจากเอกสารทางราชการ รวมถึงสัญญาและการจดทะเบียน

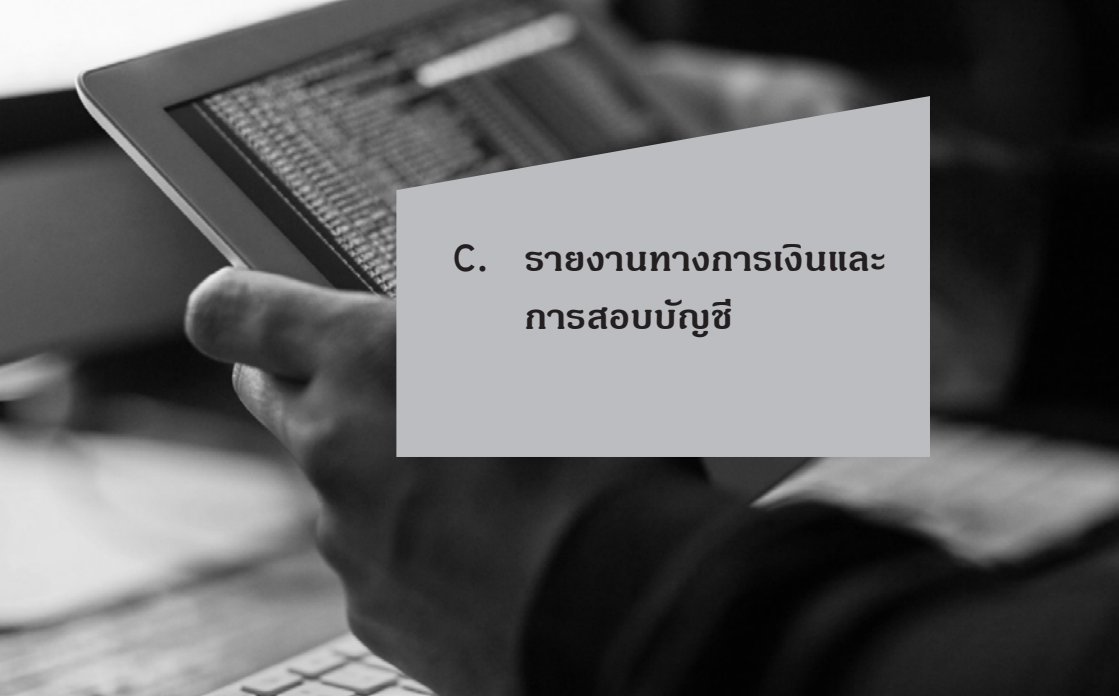
เอกสาร/ธุรกรรม	อัตรา/จำนวนภาษี
การโอนที่ดิน หรือโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ เช่น สิ่งปลูกสร้าง ที่ดิน หรือ เงินลงทุนในบริษัทอสังหาริมทรัพย์ เป็นต้น	ร้อยละ 4 ของมูลค่าอสังหาริมทรัพย์
การโอนกรรมสิทธิ์ของยานพาหนะทุกประเภท	ร้อยละ 4 ของมูลค่ายานพาหนะ
การโอนหุ้น	ร้อยละ 0.1 ของมูลค่าหุ้น
สัญญาซื้อขายสินค้าหรือสัญญาให้บริการจากงบประมาณของรัฐ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

### ภาษีอื่นๆ

กัมพูชาจัดเก็บภาษีอื่นๆ อีกหลายประเภท รวมถึงภาษีดังต่อไปนี้

- ▶ ภาษีเฉพาะสำหรับสินค้าและบริการบางประเภท (Specific Tax on Certain Merchandises and Services: STCMS) เช่น น้ำอัดลม เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ บุหรี่ เบียร์ ไวน์ บริการขนส่งทางอากาศ และตัวเครื่องบินทั้งในและต่างประเทศ การให้บริการโทรศัพท์ ซึ่งจัดเก็บในอัตราร้อยละ 3 ถึง ร้อยละ 35 บนร้อยละ 90 ของราคาขาย

- ▶ ภาษีเครื่องตี๋มแอลกอฮอล์และบุหรี (Tax for public lighting) จัดเก็บในอัตรา ร้อยละ 3 ของราคาขายจากผู้นำเข้าและผู้ผลิตภายในประเทศ และจัดเก็บใน อัตราร้อยละ 3 บนร้อยละ 20 ของราคาขายจากผู้จัดจำหน่าย โดยผู้จัดจำหน่าย ในบริบทนี้ หมายถึง ผู้ค้า มิใช่ผู้นำเข้าและผู้ผลิตภายในประเทศ
- ▶ ภาษีที่พัก (Accommodation tax) จัดเก็บในอัตราร้อยละ 2
- ▶ ภาษีการประกอบธุรกิจเฉพาะ (Patent tax) จัดเก็บเป็นรายปีตั้งแต่ 4 แสนเรียล ถึง 5 ล้านเรียล กำหนดชำระภายในวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไป
- ▶ ภาษีอากรแสตมป์ (Fiscal stamp tax) เรียกเก็บบนเอกสารทางราชการ และ เอกสารอื่นๆ ตามที่กฎหมายกำหนด
- ▶ ภาษีอสังหาริมทรัพย์ (Tax on immovable property) จัดเก็บเป็นรายปีในอัตรา ร้อยละ 0.1 บนมูลค่าอสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่าเกินกว่า 100 ล้านเรียล
- ▶ ภาษีที่ดินที่ไม่ได้ใช้ประโยชน์ (Tax on unused land) จัดเก็บในอัตราร้อยละ 2 ของราคาตลาดของที่ดินที่ไม่มีการใช้ประโยชน์และไม่มีสิ่งปลูกสร้าง
- ▶ ภาษียานพาหนะ (Tax on mean transportation) จัดเก็บเป็นรายปีจากยาน พาหนะทุกชนิด ยกเว้นจักรยานยนต์



## C. รายงานทางการเงินและ การสอบบัญชี

### หลักการบัญชี

กิจการต้องใช้เกณฑ์คงค้างในการจัดทำงบการเงิน

### แนวทางการปฏิบัติทางบัญชี

สภาการบัญชีแห่งชาติได้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards: IFRS) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities: IFRS for SMEs) มาเป็นต้นแบบของมาตรฐานการบัญชีของกัมพูชา ซึ่งประกอบด้วยมาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชา (Cambodian International Financial Reporting Standards: CIFRS) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชาสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Cambodian International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities: CIFRS for SMEs)

กิจการที่จดทะเบียนและมีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ สถาบันการเงิน และ นิติบุคคลขนาดใหญ่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชา

กิจการที่ไม่มีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ แต่หากมีคุณสมบัติตามที่กำหนดจะต้องจัดให้มีการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและจะต้องจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชาสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หรือจะเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชาก็ได้ กิจการที่ไม่ได้อยู่ในบังคับที่ต้องจัดให้มีการสอบบัญชีตามกฎหมาย และถูกจัดประเภทเป็นผู้เสียภาษีขนาดกลางและขนาดใหญ่ที่ยังคงมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของกัมพูชา

### **การเปิดเผยข้อมูล**

งบการเงิน ประกอบด้วย งบแสดงฐานะทางการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงของผู้ถือหุ้น งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน

งบการเงินและเอกสารการบัญชีที่เกี่ยวข้องต้องจัดทำเป็นภาษาเขมรและใช้สกุลเงินเรียล ในกรณีที่บริษัทดำเนินธุรกิจกับบริษัทต่างชาติหรือเป็นบริษัทย่อยของบริษัทต่างชาติ บริษัทอาจได้รับอนุญาตให้จัดทำบัญชีเป็นภาษาอังกฤษหรือใช้สกุลเงินต่างประเทศควบคู่ไปกับการจัดทำงบการเงินเป็นภาษาเขมรในสกุลเงินเรียลตามข้อบังคับจากกระทรวงเศรษฐกิจและการเงิน

### **การสอบบัญชี**

นิติบุคคลที่ต้องจัดให้มีการสอบบัญชี รวมถึง (แต่ไม่จำกัดเฉพาะ) นิติบุคคลดังต่อไปนี้

- ▶ บริษัทมหาชน และกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน
- ▶ นิติบุคคล ที่เข้าหลักเกณฑ์อย่างน้อย 2 ใน 3 ข้อต่อไปนี้
  - ▶ มีรายได้จำนวน 4,000 ล้านดอลลาร์ต่อปีหรือมากกว่ามีลูกจ้างไม่น้อยกว่า 100 คน

- ▶ มีสินทรัพย์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี จำนวน 3,000 ล้านดอลลาร์หรือมากกว่า
- ▶ มีจำนวนลูกจ้างเฉลี่ยต่อปี 100 คนหรือมากกว่า

หากงบการเงินของนิติบุคคลใดได้รับการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต นิติบุคคลนั้นต้องจัดให้งบการเงินของตนได้รับการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต อีกสามรอบระยะเวลาบัญชีต่อเนื่องกัน แม้ว่าจะไม่เข้าหลักเกณฑ์ที่ระบุไว้ข้างต้นแล้วก็ตาม

นิติบุคคลที่มีลักษณะเข้าหลักเกณฑ์การสอบบัญชี จะต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่จดทะเบียนกับสมาคมนักบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีกัมพูชา (Kampuchea Institute of Certified Public Accountants and Auditors: KICPAA) กระบวนการตรวจสอบบัญชีและการออกกรายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องจัดทำให้แล้วเสร็จภายใน 6 เดือน นับตั้งแต่วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

### **การนำส่งงบการเงิน**

ห้างหุ้นส่วนและบริษัทที่จัดตั้งขึ้นภายใต้กฎหมายกัมพูชา จะต้องจัดทำและนำส่งรายงานแจ้งสถานะทางธุรกิจเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ต่อกรมจดทะเบียนธุรกิจ กระทรวงพาณิชย์ และต้องจัดงบการเงินภายใน 3 เดือน นับจากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

นิติบุคคลที่ต้องจัดให้งบการเงินของตนได้รับการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้สอบบัญชีอนุญาตจะต้องนำส่งงบการเงินและรายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแก่สภาการบัญชีแห่งชาติภายใน 6 เดือน 15 วัน นับจากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี โดยสามารถยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลานำส่งได้ หากมีเหตุอันสมควร

ธนาคาร สถาบันการเงิน และบริษัทประกันจะต้องนำส่งงบการเงินให้กับธนาคารชาติ แห่งกัมพูชาและกระทรวงเศรษฐกิจและการเงินภายในวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไป งบการเงินจะต้องได้รับอนุมัติจากกรรมการและจัดส่งให้แก่ผู้ถือหุ้นไม่น้อยกว่า 21 วันก่อนวันประชุมผู้ถือหุ้นสามัญประจำปี

### **ระยะเวลาการจัดเก็บเอกสาร**

นิติบุคคลในกัมพูชาต้องเก็บรักษางบการเงิน บัญชีแยกประเภทและเอกสารการ บัญชีที่เกี่ยวข้องเป็นระยะเวลาไม่น้อยกว่า 10 ปี

### **ข้อกำหนดสำหรับการออกไปแบงก์หนี**

ผู้ประกอบการสามารถระบุราคาสินค้า/บริการต่อหน่วยในใบแจ้งหนี้เป็นสกุลเงิน เรียบหรือสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐได้ อย่างไรก็ตาม ราคารวมในใบแจ้งหนี้จะต้องระบุ ด้วยสกุลเงินเรียบเท่านั้น

หากธุรกรรมที่เกิดขึ้นอยู่ในสกุลเงินต่างประเทศ ผู้ประกอบการสามารถใช้อัตราแลกเปลี่ยน เฉลี่ยของเดือนก่อนหน้าที่กรมสรรพากรประกาศ หรืออัตราแลกเปลี่ยนที่ไม่ ต่ำกว่าอัตราแลกเปลี่ยนรายวันที่ประกาศโดยธนาคารชาติแห่งกัมพูชา

### **หน่วยงานกำกับดูแลด้านการรายงานทางการเงิน**

- ▶ สภาการบัญชีแห่งชาติ (National Accounting Council: NAC) ซึ่งอยู่ภาย ใต้การควบคุมของกระทรวงเศรษฐกิจและการเงิน มีหน้าที่ตรวจสอบและ ปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีของกัมพูชา (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 ตามลำดับของค่าจ้างรายเดือน แต่ไม่เกิน 1,200,000 บาท ทั้งนี้ นายจ้างไม่สามารถขอคืนเงินสมทบเข้ากองทุนดังกล่าวได้

## D.2 ค่าชดเชยตามความอาวุโส

ในเดือนมิถุนายน 2562 กระทรวงแรงงานและการอบรมวิชาชีพของกัมพูชา (Ministry of Labour and Vocational Training: MLVT) ประกาศให้นายจ้างต้องจ่ายค่าชดเชยตามความอาวุโส (Seniority indemnity) ให้แก่ลูกจ้างประจำที่ทำสัญญาจ้างงานแบบไม่มีกำหนดระยะเวลา (Open-end employment contract) แทนการจ่ายเงินจากการเลิกจ้าง โดยมีผลบังคับใช้ตั้งแต่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป

ค่าชดเชยตามความอาวุโสประกอบด้วย 2 ส่วน ดังนี้

### ▶ ค่าชดเชยต่อเนื่อง

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 นายจ้างต้องจ่ายค่าชดเชยแก่ลูกจ้างในอัตรา 7.5 วันของค่าจ้างและผลประโยชน์อื่น ในเดือนมิถุนายนและเดือนธันวาคมของทุกปี (คิดเป็นอัตรารวม 15 วันต่อปี)

สำหรับปี 2562 ลูกจ้างกัมพูชาจะได้รับยกเว้นภาษีสำหรับค่าชดเชยต่อเนื่อง โดยลูกจ้างชาวต่างชาติยังคงเสียภาษีในอัตราปกติ อย่างไรก็ตาม ตั้งแต่ปี 2563 เป็นต้นไป ค่าชดเชยต่อเนื่องจะต้องถูกนำมารวมเพื่อคำนวณภาษี แต่เฉพาะจำนวนที่เกินกว่า 4 ล้านเรียลต่อปี

### ▶ ค่าชดเชยย้อนหลัง

นายจ้างจะต้องจ่ายค่าชดเชยย้อนหลังแก่ลูกจ้างที่มีการจ้างงานก่อนปี 2562 ในอัตรา 15 วันของค่าจ้างและผลประโยชน์อื่นที่ลูกจ้างได้รับต่อปี อย่างไรก็ตาม นายจ้างที่ประกอบธุรกิจสิ่งทอ เสื้อผ้า และรองเท้า จะต้องจ่ายค่าชดเชยย้อนหลังแก่ลูกจ้างในอัตรา 30 วันต่อปี

ลูกจ้างชาวกัมพูชาที่ได้รับค่าชดเชยข้างต้นจะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินเดือน แต่ลูกจ้างชาวต่างชาติจะต้องเสียภาษีเงินเดือนสำหรับเงินได้ค่าชดเชยดังกล่าว

### D.3 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

อย่างไรก็ดี กัมพูชาได้ระงับการออกวีซ่าธุรกิจเป็นการชั่วคราวเนื่องจากสถานการณ์การระบาดของโรคโควิด-19 ดังนั้น ชาวต่างชาติจะต้องยื่นขอวีซ่าธุรกิจจากสถานทูตกัมพูชาในประเทศของตนก่อนเดินทางมายังกัมพูชาเท่านั้น

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

## D.4 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 ผู้ยื่นต้องยื่นคำขอต่ออายุผ่านทางอินเทอร์เน็ตให้กับกระทรวงแรงงานและการอบรมวิชาชีพของกัมพูชา ภายในเดือนมีนาคมของทุกปี

คู่สมรสและบุตรของผู้มีใบอนุญาตทำงานต้องยื่นขอวีซ่าธุรกิจประเภทเข้าออกครั้งเดียวก่อน จึงจะสามารถขอวีซ่าธุรกิจประเภทเข้าออกหลายครั้งเพื่อพำนักอยู่ในกัมพูชาได้

## D.5 ข้อกำหนดการจ้างแรงงานต่างชาติ

นายจ้างต้องได้รับอนุญาตสำหรับการจ้างแรงงานต่างชาติจากกระทรวงแรงงานและการอบรมวิชาชีพก่อน จึงจะสามารถจ้างลูกจ้างชาวต่างชาติและยื่นขอใบอนุญาตทำงานสำหรับลูกจ้างชาวต่างชาตินั้นได้

นายจ้างสามารถจ้างลูกจ้างชาวต่างชาติได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนลูกจ้างชาวกัมพูชาทั้งหมดและจะต้องไม่เกินอัตราส่วนที่กำหนดสำหรับแต่ละตำแหน่งงาน ดังต่อไปนี้

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

## D.6 ใบสำคัญถิ่นที่อยู่

ผู้ไม่มีสัญชาติกัมพูชาจะต้องขอใบสำคัญถิ่นที่อยู่เพื่อพำนักในกัมพูชาจากกระทรวงมหาดไทย ใบสำคัญถิ่นที่อยู่มี 2 ประเภท คือ ใบสำคัญถิ่นที่อยู่ประเภทชั่วคราว และใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวร

### ใบสำคัญถิ่นที่อยู่ชั่วคราว

ใบสำคัญถิ่นที่อยู่ชั่วคราวมีอายุ 2 ปี และสามารถต่ออายุได้ทุก ๆ 2 ปี โดยใบอนุญาตประเภทนี้จะออกให้กับลูกจ้างที่มีตำแหน่งผู้บริหาร ช่างเทคนิค หรือผู้เชี่ยวชาญ

## ใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวร

ใบสำคัญถิ่นที่อยู่ถาวรจะออกให้กับนักลงทุนต่างชาติและครอบครัวของนักลงทุนต่างชาติ ที่ได้รับอนุญาตจากสภาเพื่อการพัฒนาแก้มัญจนา รวมถึงชาวต่างชาติที่อยู่ในดุลยพินิจของกระทรวงมหาดไทย





# Doing Business in Cambodia

2020/2021



Building a better  
working world





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 June 2020.





## 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 proposed name of the company must first be checked with the Ministry of Commerce (MOC). Subsequent to the approval of the LLC's name, 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

A private limited 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 foreigners are allowed to be the authorized representatives of the company.

▶ Public limited company

A public limited 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 its business in Cambodia. The branch office will be regarded as the same legal 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-storey buildings only from the first floor up. The ground and underground floors of the multi-storey buildings are prohibited to be 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 incentive 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 approximately KHR 400 million to KHR 32 billion, depending on the types of business activities.



For example, proposed investments in the manufacturing of garment are required to have the investment capital of not less than 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 tax year prior to 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 assets 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 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 on offer. The CoC provides confirmation that the QIP has complied with the relevant tax regulations.

(\*) Please also refer to minimum tax and Advanced Income Tax on Dividend Distribution under B. Taxation

### ***Expansion of QIP activities***

A QIP requesting to expand its investment activities shall be eligible for an income tax exemption period incentive in the event that the project expansion is made in the following forms:

- ▶ Expansion of the existing production;
- ▶ Expansion through the diversification of the production target in the same production line;
- ▶ Expansion through the introduction of advanced technology that enhances the productivity or protects the environment; or
- ▶ Expansion of infrastructure to serve local telecommunication services

The “QIP expansion” refers to an expansion of investment activities of the QIP that has obtained a Certificate of Final Registration from the CDC or Capital-Provincial Sub-commission for Investment.

### ***Projects located in the SEZs***

To boost up industrial and export activities, the government 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 the investment incentives. These include investment in the 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 by the CDC for that particular industry.

### ***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 40 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 services received, repayment of interest-bearing loan and interest, repatriation of investment capital and the payment of dividend to the offshore investors without the reporting requirement above.



## B. Taxation

### B.1 Corporate income tax

#### *At a glance*

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

Description	Rate (%)
Rental paid for movable and immovable properties	10 (b)
Payments to individuals for services, including management, consultation and similar services	15 (c)
<b>Withholding tax on payments to non-resident taxpayers: -</b>	
Interest paid by a resident enterprise of Cambodia	14 (d)
Dividends distributed by a resident enterprise	14 (d)
Income from services performed in Cambodia	14
Compensation for management and technical services paid by a resident person	14 (d)
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 (d)
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) Royalties payments to taxpayer with valid VAT invoice for shrink-wrap software, site license, downloadable software, and software bundled with computer hardware is exempted from withholding tax.

- (b) Rental payment to taxpayer is exempted from withholding tax.
- (c) Service payment less than 50,000 Riel per transaction is exempted from withholding tax.
- (d) The rate may be reduced or exempt under the relevant 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 income.

The resident taxpayers are subject to the TOI on their worldwide income, while the non-resident taxpayers are subject to the TOI on their Cambodian-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 and natural gas under production sharing contracts and from the exploitation of natural resources including timber, ore, gold and precious stones.

In 2018, Cambodia introduced specific provisions relating to the taxation of petroleum and mining. In addition to the 30% TOI on the taxable income, companies engaging in the business of petroleum and mining operation are also 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 the 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.

The criteria for determining which taxpayers do not maintain proper accounting records includes those who:

- ▶ do not keep records in accordance with the GDT's requirements and the accounting standards as required by the Ministry of Economy and Finance (MEF);
- ▶ do not properly issue invoices as prescribed under the law;
- ▶ are seriously negligent as prescribed under the law;
- ▶ engage in tax evasion activities as prescribed under the law; and
- ▶ do not have an independent audit report if enterprises have annual turnover exceeding KHR 2 billion

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.



## ***Advanced Income Tax on Dividend Distribution***

From January 2020, the Additional Income Tax on Dividend Distribution has been renamed to “Advanced Income Tax on Dividend Distribution (AITDD)”. AITDD is imposed on the distribution of dividends and remittance of profits, which have not been taxed, to local and/or overseas shareholders. In general, the AITDD is payable by the distributing company at 20% rate. The AITDD is an advance corporate income tax which is creditable against annual TOI liability. However, a QIP is exempt from the AITDD during its tax holiday period.

## ***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.

## ***Tax 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 expense is allowed as a deduction in accordance with the rates and methods set out 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-tax deductible expenses***

- ▶ Expenses incurred on activities generally considered to be amusement, recreation, entertainment or related 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 are allowed to treat some provisions for bad debts of certain types of loan as deductible expenses.

***Tax depreciation and amortization***

The following table sets out the allowed depreciation method and the annual depreciating rates for depreciable assets for tax purposes: -

Type of assets	Method	Rate (%)
Concrete buildings and structures	Straight line	5
Non-concrete buildings and structures	Straight line	10
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 assets used in the production or processing in the year of purchase or in the first year the tangible assets are used in the QIP's business operations. However, if the QIP elects to receive the TOI exemption privilege, it will not be entitled to the special depreciation rates.

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 an annual 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: -

- ▶ The tax loss must be recorded in a TOI return and supported by accounting books and records
- ▶ There should be no change to the taxpayer business activities
- ▶ The taxpayer should not have been subject to a unilateral tax assessment by the General Department of Taxation (GDT) for the years in which the losses were incurred

### ***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***

An interest-free loan or loan with an interest rate lower than a prevailing Cambodian commercial bank lending interest rate, provided by a third party, may be accepted by the GDT if taxpayer maintains appropriate documentation to support the loan and the interest rate charged/payable.

The interest on related-party loans received/provided by Cambodian taxpayer must be at arm's length and the maximum deductible interest rate is the market rate at the time of borrowing. In addition, the taxpayer receiving/providing the related-party loan should maintain relevant documentations for TOI and transfer pricing (in case of being audited) purposes.

In addition, the annual deductible interest expense is capped at 50% of the taxpayer's net profit before interest plus 100% of its interest income in the same tax year, if any. Disallowed interest expenses may be carried forward up to 5 years, subject to the same deduction limitations.

### ***Tax compliance and administration***

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

Resident taxpayers are required to make monthly Prepayment of Tax on Income (PTOI) at a rate of 1% on the monthly turnover inclusive of all taxes, except VAT. The PTOI must be made by the 20th day of the month following the month in which the tax liability arose. The PTOI can be used to offset against the annual TOI or minimum tax liability at year-end. The PTOI are not required for the QIPs while they are 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
Brunei	1 January 2018
China	1 January 2019
Hong Kong	1 January 2020
Vietnam	1 January 2020
Indonesia	Ratified but not put into force
Malaysia	Not yet ratified
South Korea	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 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.

In January 2019, personal income tax (PIT) was introduced in the Law on Financial Management (LOFM). Individuals, including employees will be subject to the PIT on their taxable income earned in the tax year (i.e., total income after allowance deductions). An official announcement as to when the PIT will be implemented and the details of deductions and allowances and tax collection has not been released yet.

### ***Employment income***

ToS is applicable to employment income which includes salary, remuneration, wages, bonuses, 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.

From 1 January 2019, all Cambodian employers are required to pay salary and wage to their employees in 2 monthly installments. The first payment must be made at the end of the second week of the month and equal to 50% of the employees' net monthly wage, while the second payroll must be paid in the fourth week of the month and comprise of the remaining monthly wages.

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 Labour Law

- ▶ Additional remuneration with social characteristics as indicated in the Labour 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 (%)
1,300,000 or less	0
1,300,001 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 Labour 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 living allowance including housing allowance in the workplace area in compliance with the provisions of the Labour Law
- ▶ Meal allowance provided to all workers without any distinction on positions or titles
- ▶ Contributions to the social security fund or social health fund within the limit as provided by the Labour 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 Labour Law
- ▶ Severance pay for employment termination or indemnity for employment dismissal within the limits as provided in the Labour Law

The ToFB liability lies with the beneficiary. The fringe benefits are taxable at a rate of 20% on the total value of the benefits provided. For tax purposes, the value of the fringe benefits is determined at 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 rates 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 (%)
16,000,000 or less	0
16,000,001 to 24,000,000	5
24,000,001 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 KHR150,000 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 liability.

### ***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. The employer is required to file monthly

ToS and withholding tax returns for each employee or other taxable income recipient and remit the taxes withheld to the tax authorities on their behalf.

Employers residing outside Cambodia may appoint a withholding tax agent (usually 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 agent 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 the 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 return and payment of VAT must be made by the 20th day of the following month. The VAT operators are additionally required to input their sales and purchase transactions into the online VAT system newly implemented in June 2018, on a monthly basis. The sales and purchase report generated from the online system must be printed out and submitted together with the paper VAT return.

In 2020, the GDT introduced the e-filing system and new form of monthly tax returns which requires taxpayers to implement starting from June 2020, which is extendible to August 2020.

#### **B.4 Customs duties**

Customs duties are levied on all imported goods. Most customs duties are levied at one of the 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 competitiveness of 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%. An 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 are required to 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 General Department of Customs and Excise (GDCE). Documentation required includes the commercial invoice, bill of lading, packing list, terminal handling receipt, insurance certificate and the inspection report from the GDCE.

## B.5 Transfer Pricing

Cambodia taxpayers having related party transactions with the local and/or overseas affiliates are subject to the transfer pricing rules in Cambodia.

In October 2017, Cambodia released its transfer pricing rules with the introduction of Prakas 986 to provide guidance to taxpayers on the allocation of income and expenses between related parties. The objective of Prakas 986 is to achieve an arm's length price for goods, services or assets from the perspective of the Cambodian taxpayer. The Prakas empowers the GDT to determine the arm's length price in a related party transaction and to adjust the corporate income tax liability of the Cambodian taxpayer, where appropriate.

The transfer pricing rules broadly follow the Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) guidelines and the required transfer pricing report should also follow the outline of the Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Action 13 local file documentation requirement.

The 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 intercompany's transactions as at arm's length.

## B.6 Other taxes

### ***Stamp duty (registration tax)***

Stamp duty, commonly 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 Services (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 products which are manufactured locally, the tax base for the STCMS calculation is 90% of the selling price recorded in the invoice to the customer excluding VAT 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 the public lighting tax is applicable on 20% of the selling price of alcoholic drinks and cigarettes inclusive of all taxes, excluding the 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 a patent must pay the patent tax annually by 31<sup>st</sup> 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 (IFRS) and International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs). As a result, the Cambodian Standards are referred to as Cambodian International Financial Reporting Standards (CIFRS) and Cambodian International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (CIFRS for SMEs).

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



Non-publicly traded companies that meet certain requirements are required to have a statutory audit performed. These companies must comply with the CIFRS for SMEs or may choose to adopt the CIFRS. As required under the LOT, those that are not subject to the statutory audit requirement and classified as medium and large taxpayers are still required to comply with CIFRS.

### ***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***

Audit requirements are applicable to the followings, but not limited to: -

- ▶ Public enterprises, public limited companies, and QIPs are required to have their annual financial statements audited by an independent auditor.
- ▶ All enterprises other than the above enterprises are required to have their financial statements audited if those enterprises meet at least two of the following criteria: -
  - ▶ Annual turnover of KHR 3 billion and above
  - ▶ Total assets of KHR 3 billion and above as at financial year end; or
  - ▶ 100 or more employees, based on the average number of employees employed during the financial year

Any entity with their financial statements audited by an independent auditor is required to submit their financial statements for the independent audit for at least three consecutive years even if they do not meet the above criteria.

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. The independent audit process and issuance of an audit opinion on the annual financial statement must be completed within six months after the financial year end.

### ***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.

An entity having its financial statements audited by independent auditor must submit the audited financial statements and independent audit report to the NAC within 6 months and 15 days after their financial year end. If the statutory deadline cannot be met, the entity can request for an extension to the deadline with a valid reason.

Other than the above filing requirement, banks and insurance companies or financial institutions that are 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 other supporting documents are required to be maintained for at least 10 years.

### ***Invoicing requirements***

To facilitate the newly established online VAT system, the GDT requires taxpayers to use KHR at least for the total amount on the invoices, while the individual or unit prices on the invoice can be recorded in KHR or USD.

If the underlying transaction was not dominated in KHR, taxpayers may either use the previous month's average exchange rate announced by the GDT or a market exchange rate which cannot be lower than the daily exchange rate quoted by the NBC.

### ***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 while travelling to and from work and occupational related diseases. Employers having one or more employee(s) must register with the National Social Security Fund and make occupational risk contribution of 0.8% and health care contribution of 2.6% of the monthly average wage of each employee, but not exceeding KHR 1.2 million, i.e., a maximum monthly occupational risk contribution of KHR 9,600 and maximum monthly health care contribution of KHR 31,200 per employee. The occupational risk and health care contributions are not refundable.

## D.2 Seniority indemnity

In June 2018, the Ministry of Labour and Vocational Training (MLVT) introduced a new seniority indemnity scheme applicable to all employers having an open-end employment contracts, replacing the previously required concept of indemnity for dismissal, with the effective date of 1 January 2019. The seniority payment consists of 2 components as follows: -

▶ Ongoing seniority payment

From 1 January 2019, the employer is required to pay the seniority payment, equivalent to 7.5 days of the employee's wages and other benefits in June and December each year, totaling 15 days per year.

2019 seniority payments are exempt from the ToS when paid to Cambodian employees, while the ToS applies to the payments made to expatriate employees. However, seniority payments from year 2020 onwards are subject to ToS on the amount in excess of the threshold of KHR 4,000,000 per year.

▶ Seniority back payment

The employer is required to pay seniority back payment to employees for employment periods before 2019, at a rate of 15 days of wages and benefits for each year of services. However, the seniority back payment at the rate of 30 days will be applicable to the employees in the textile, garment and footwear industries.

The seniority back payments are still exempted from the ToS when paid to Cambodian employees, while the ToS applies to the payments made to expatriate employees.

### D.3 Entry visas

Foreign nationals must obtain valid entry visas to enter Cambodia. However, this requirement does not apply to nationals of the Association of Southeast Asian Nations (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.

However, Cambodia has temporarily stopped providing the business visa or Visa type E upon arrival due to Covid-19 pandemic, so an assignee/foreign employee can only apply for a business visa from the Cambodian Embassy in their home country before coming to 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.4 Work permits

All foreign nationals who wish to work in Cambodia must obtain work permits from the 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 permit: 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 and 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.5 Foreign quota restrictions**

The MLVT limits the number of expatriate employees. Thus, prior to applying for foreign work permit, the employers of the foreign individual should apply for the approval from the MLVT regarding the foreign quota so that they can employ foreigner to work for their entity.

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.6 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.

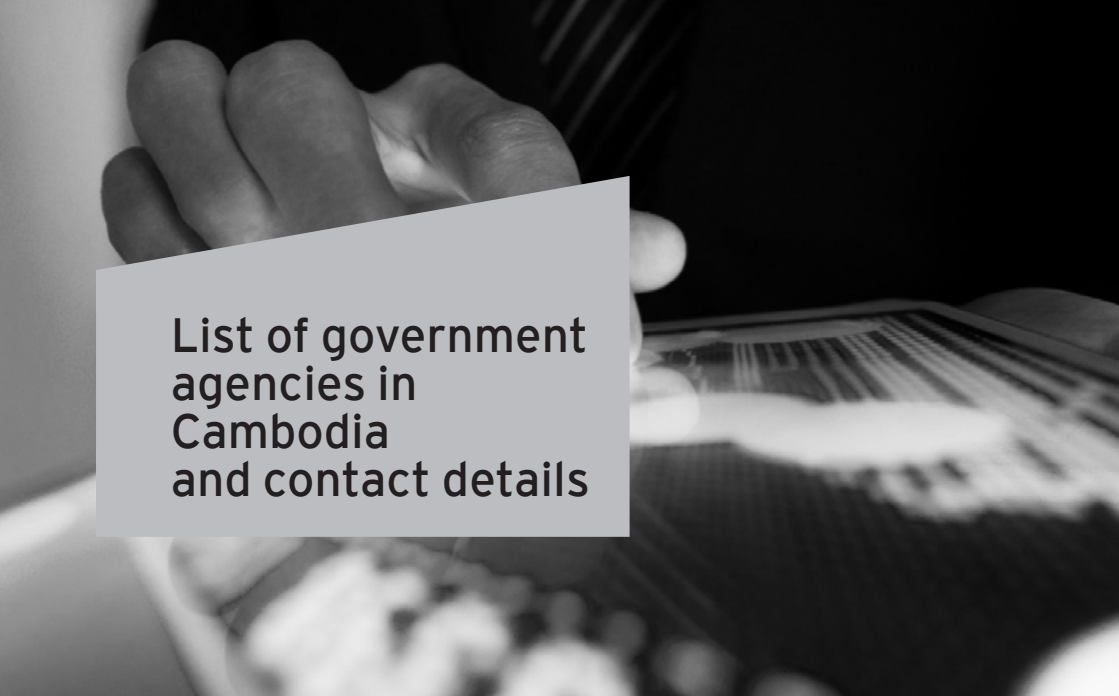
### *Temporary resident cards*

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

### List of government agencies in Cambodia and contact details

Government agency	Contact details
<b>Business Registration Department, Ministry of Commerce</b>	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: <a href="http://www.moc.gov.kh">www.moc.gov.kh</a>
<b>Ministry of Economy and Finance</b>	St.92, Sangkat Wat Phnom, Khan Daun Penh, Phnom Penh Tel: (+855 23) 724 664 Website: <a href="http://www.mef.gov.kh">www.mef.gov.kh</a>

Government agency	Contact details
<b>General Department of Taxation</b>	Lot 522-524, Corner Russian Federation & Mao Tsetong Blvd. Toek Laak I, Tuol Kork, Phnom Penh Tel: (+855 23) 886 708 Website: <a href="http://www.tax.gov.kh">www.tax.gov.kh</a>
<b>Council for Development of Cambodia</b>	Government Palace, Sisowath Quay, Wat Phnom, Phnom Penh Tel: (+855 23) 427 597 (Administrative) (+855 23) 981 154 (Cambodia Investment Board) (+855 23) 992 355 (Cambodian Special Economic Zones Board) Website: <a href="http://www.cambodiainvestment.gov.kh">www.cambodiainvestment.gov.kh</a>
<b>Ministry of Labor and Vocational Training</b>	Building 3, Russia Federation Blvd., Sangkat Toek Laak, Khan Toul Kork, Phnom Penh Tel: (+855 23) 884 375 Website: <a href="http://www.mlvt.gov.kh">www.mlvt.gov.kh</a>
<b>National Bank of Cambodia</b>	88 Street 102 Corner Street 19 Sangkat Wat Phnom, Khan Daun Penh, Phnom Penh Tel: (+855 23) 722 563/722 221 Website: <a href="http://www.nbc.org.kh">www.nbc.org.kh</a>
<b>Ministry of Industry and Handicraft</b>	45 Preah Norodom Blvd., Phnom Penh Tel: (+855 23) 210 141 Website: <a href="http://www.mih.gov.kh">www.mih.gov.kh</a>
<b>Ministry of Interior</b>	275 Preah Norodom Blvd., Phnom Penh Tel: (+855 23) 721 905/726 052 Website: <a href="http://www.interior.gov.kh">www.interior.gov.kh</a>
<b>Immigration Department</b>	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
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
CASs	Cambodian Accounting Standards
CDC	Council for the Development of Cambodia
CIFRS	Cambodian International Financial Reporting Standards
CIFRS for SMEs	Cambodian International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized
CoC	Certificate of Compliance
DTAs	Double Tax Agreements
GDCE	General Department of Customs and Excise
GDT	General Department of Taxation
IFRS	International Financial Reporting Standards
IFRS 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
LOFM	Law on Financial Management
LOT	Law on Taxation
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
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development
PE	Permanent establishment
PIT	Personal income tax
PTOI	Prepayment of Tax on Income
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
USD	United States Dollar
VAT	Value added tax



## Country updates

**May  
2020**

### **VAT implications on a disposal of fixed assets**

Major guideline includes, but not limited to: -

- ▶ Any fixed assets used in the business shall be subject to 10% of VAT at the fair market value when disposed, given away, or transferred to another enterprise, except when disposed as part of a business transfer

---

**February  
2020**

### **Tax obligation for tour agents and operators**

- ▶ Specific guidelines related to tax liabilities and obligations for tour agent, domestic/inbound/outbound tour operators are imposed
-

January 2020 **Advanced Income Tax on Dividend Distribution (AITDD)**

- ▶ Name of the Additional Income Tax on Dividend Distribution has been changed to the Advanced Income Tax on Dividend Distribution
- ▶ The QIP companies are no longer subject to the AITDD during its tax holiday
- ▶ The AITDD is considered as tax credit which can be offset against the annual TOI liability

**Change in conditions of the utilization of tax losses**

- ▶ Change in ownership of taxpayers is no longer affect the validity of tax loss carried forward

**Implementation of exchange rate for real regime taxpayer**

- ▶ Daily exchange rate, exchange rate for ToS, monthly tax exchange rate and annual tax exchange rate for monthly and annual tax declaration shall be complied with the rate issued by the National Bank of Cambodia

**Implementation of WHT for the insurance industry**

- ▶ Net life reinsurance premiums paid to non-resident reinsurer are subjected to Cambodian WHT
-

## **Guidelines to implement withholding tax for an insurance company which is reinsured on its life insurance product by non-resident taxpayer**

- ▶ Net life reinsurance premiums paid to non-resident reinsurer are subjected to withholding tax
- ▶ If the net life reinsurance premiums is negative when settling the payment to non-resident reinsurer, this negative balance will be allowed to deduct with the gross premiums in the following month
- ▶ Life insurance industries are exempted from any penalties and additional tax of underpaid taxes for voluntary amendment of tax returns no later than 31 December 2019

## **Guideline issued to strengthen an implementation of a use of invoice for real regime taxpayer**

Major regulations include, but not limited to: -

- ▶ The medium and large taxpayer must maintain the original invoice for ten years while the timeline for the small taxpayer to maintain the invoice is only 3 years
  - ▶ Taxpayers are able to request for monthly input VAT credit through VAT online system with conditions attached. Any tax invoice which does not meet the criteria in this Prakas will not be allowed to claim the input VAT credit
  - ▶ The medium and large taxpayers are not allowed to claim the input VAT on a purchase from small taxpayers, but they can use it as deductible expense for annual TOI calculation purpose
-

**February 2020 Tax obligation for tour agents and operators**

- ▶ Tour agents must record gross revenues, reimbursement and calculate commission fee as prescribed in the law. Commission fee is subject to 10% VAT and 1% PTOI
- ▶ For domestic tour operators, tax base for the calculation of 1% PTOI, 10% VAT and 20% TOI equals to the gross revenue (exclusive of VAT)
- ▶ For inbound tour operators, tax base for the calculation of 1% PTOI, 10% VAT and 20% TOI equals to the gross revenue (exclusive of VAT) except international travel ticket costs
- ▶ For outbound tour operators, tax base for the calculation of 1% PTOI, 10% VAT and 20% TOI equals to the gross revenue (exclusive of VAT) except international travel ticket costs. Expenses relate to tour outside Cambodia is not subject to WHT

---

**August 2019 Permission of the installment payments on tax debts**

- ▶ Taxpayers are able to request to pay tax due on an installment basis. The number of installments will be reviewed and approved by the GDT and the interest may also be imposed
-

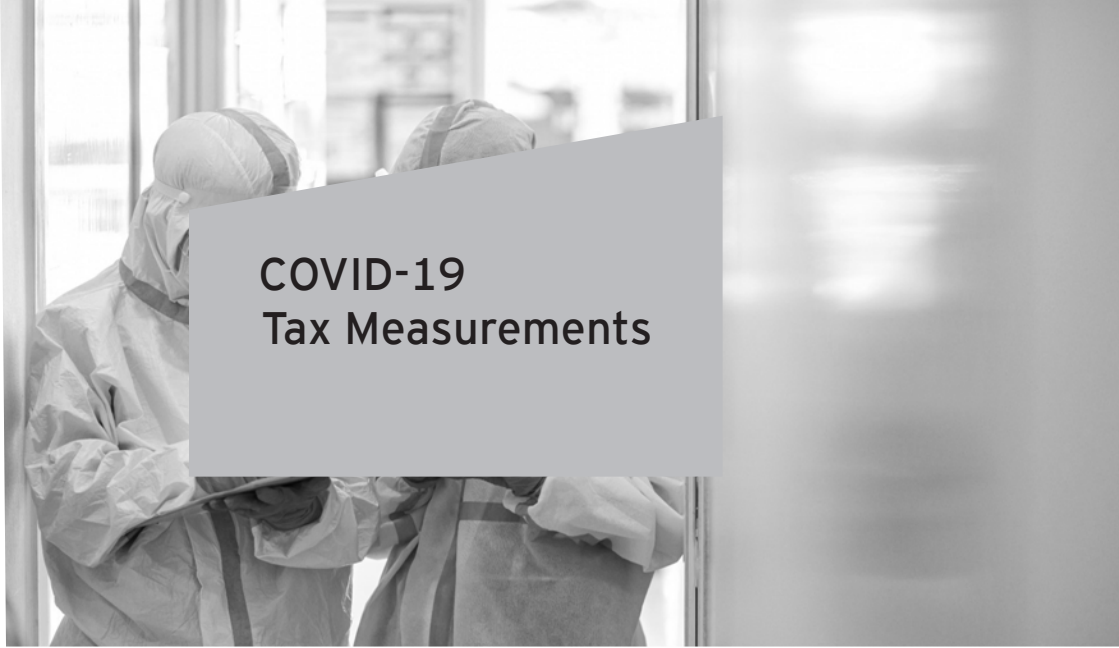


June  
2019

## Tax incentives for film industry

Subject to attached conditions, the GDT extends tax incentives for 5 more years starting from 2019 to 2023 to Cambodian film industry as follows:

- ▶ Suspension of 15% withholding tax on royalty fees of intangible property such as screening license for films produced in Cambodia
  - ▶ Suspension on TOI for Cambodian film production companies
-



# COVID-19 Tax Measurements

## *Extension of tax filing deadline*

- ▶ Taxpayers can file tax returns via an online filing system from February 2020 to June 2020. Hard copy tax returns can be filed later, but within three months after the statutory deadline

## *Corporate Income Tax*

- ▶ Airlines are exempted from 1% Minimum Tax and PTOI until July 2020
- ▶ Garment manufacturers are exempted from annual TOI for a period from six months to one year depending on actual impact
- ▶ Taxpayers in tourist sector are exempted from monthly tax payment from March 2020 to July 2020 and are allowed to pay the annual TOI liabilities on a monthly installment from 31 March 2020 until November 2020
- ▶ The withholding tax for interest payment of a new loan provided by local lenders is reduced from 15% to 5% starting from April 2020 to December 2020, and 10% for the year 2021

- ▶ The withholding tax for interest payment of a new loan by overseas lenders is reduced from 14% to 5% starting from April 2020 to December 2020, and 10% for the year 2021
- ▶ The withholding tax for interest payment of an existing loan by local and overseas lenders is reduced to 10% for the year 2020

### ***Social Security Payment***

- ▶ Employers are exempt from paying national social security fund contributions for employees during business suspension

### ***Others***

- ▶ No tax audit for 2020 tax-year operations for hotels and guesthouses operating in Siem Reap
- ▶ Casinos are exempted from making fixed gaming tax from April 2020 until their operations resume
- ▶ There is an exemption from penalties for late renewal of work permit in 2020
- ▶ Deadline for making seniority payment is delayed
- ▶ The government will contribute US\$40 per month for two months to support individuals who are working in the garment and tourism sector and are suspended from their employment

## Doing Business" 2020/2021 version

New investment and business expansion to Cambodia, Myanmar, Vietnam and Indonesia have gained an increasing attention by Thai investors in light of competitive labor cost, burgeoning consumer base, and strategic locations. Yet, a navigation through unfamiliar territories can be challenging.

Investors will need to stay abreast of constantly changing investment climate, get yourself up to speed with current regulatory environment and up-to-date incentives, and be aware of issues to enable your company effectively manage overall tax risks.

As a starting point, to be well prepared for your outbound investment, read our Doing Business booklet series.



EY | Assurance | Tax | Strategy and Transactions | Consulting

#### About EY

EY is a global leader in assurance, tax, strategy, transaction and consulting services. The insights and quality services we deliver help build trust and confidence in the capital markets and in economies the world over. We develop outstanding leaders who team to deliver on our promises to all of our stakeholders. In so doing, we play a critical role in building a better working world for our people, for our clients and for our communities.

EY refers to the global organization, and may refer to one or more, of the member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients. Information about how EY collects and uses personal data and a description of the rights individuals have under data protection legislation are available via [ey.com/privacy](http://ey.com/privacy). For more information about our organization, please visit [ey.com](http://ey.com)

© 2020 EY Corporate Services Limited.  
All Rights Reserved.

APAC no. 15000781  
ED None

This publication contains information in summary form and is therefore intended for general guidance only. It is not intended to be a substitute for detailed research or the exercise of professional judgment. Neither EY Corporate Services Limited nor any other member of the global EY organization can accept any responsibility for loss occasioned to any person acting or refraining from action as a result of any material in this publication. On any specific matter, reference should be made to the appropriate advisor.

#### **Brendan James Lalor**

Director, International Tax and  
Transaction Services

**Ernst & Young (Cambodia) Limited**  
Block 1-5, 5th floor, Emerald Building  
64, Norodom Blvd. Sangkat Chey  
Chomneas, Khan Daun Penh  
Phnom Penh, Cambodia  
Office: +855 23 860 450-451  
Fax: +855 23 217 805  
Email: [Brendan.James.Lalor@kh.ey.com](mailto:Brendan.James.Lalor@kh.ey.com)  
[www.ey.com](http://www.ey.com)

#### **Pathira Lam-ubol**

Partner

**Internaitonal Tax and Transaction Services  
EY Corporate Services Limited**  
33rd floor, Lake Rajada Office Complex,  
193/136-137 Rajadapisek Road,  
Klongtoey, Bangkok 10110, Thailand  
Office: +66 2264 9090 ext. 77052  
Email: [Pathira.Lam-ubol@th.ey.com](mailto:Pathira.Lam-ubol@th.ey.com)  
[www.ey.com](http://www.ey.com)

