

تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١٢
"ترتيبات امتياز الخدمة العامة"

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١٢ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة"، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، كما صدر من غير أي تعديل.

تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١٢ ترتيبات امتياز الخدمة العامة

المراجع

- "إطار إعداد وعرض القوائم المالية"^١
- المعيار الدولي للتقرير المالي ١ "تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة"
- المعيار الدولي للتقرير المالي ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات"
- المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ "الأدوات المالية"
- المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء"
- المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ "عقود الإيجار"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٨ "أساس إعداد القوائم المالية"
- المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ "العقارات والآلات والمعدات"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٢٠ "المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٢٣ "تكاليف الاقتراض"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٣٢ "الأدوات المالية: العرض"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة"
- تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة ٢٩ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة: الإفصاحات"^٢

الخلفية

- ١ جرت العادة في العديد من الدول على أن يتم إنشاء وتشغيل وصيانة البنية التحتية للخدمات العامة – مثل الطرق والجسور والأنفاق والسجون والمستشفيات والمطارات ومرافق توزيع المياه وإمدادات الطاقة وشبكات الاتصالات – بواسطة القطاع العام، وعلى أن يتم تمويلها من خلال اعتمادات الموازنة العامة.
- ٢ في بعض الدول، استحدثت الحكومات ترتيبات الخدمة التعاقدية لجذب القطاع الخاص إلى المشاركة في تطوير وتمويل وتشغيل وصيانة تلك البنية التحتية. وقد تكون البنية التحتية موجودة بالفعل، أو قد يتم إنشاؤها خلال فترة ترتيب الخدمة. وينطوي الترتيب الذي يقع ضمن نطاق هذا التفسير عادة على منشأة قطاع خاص (مشغل) تقوم بإنشاء البنية التحتية المستخدمة لتقديم الخدمة العامة أو ترقيتها (على سبيل المثال، من خلال زيادة سعتها) وتشغيل وصيانة تلك البنية التحتية لفترة زمنية محددة. ويحصل المشغل على مقابل خدماته على مدى فترة الترتيب. ويحكم الترتيب عقد يحدد معايير الأداء، وآليات لتعديل الأسعار، وترتيبات لتسوية الخلافات. ويوصف مثل هذا الترتيب

^١ الإشارة هنا إلى "إطار إعداد وعرض القوائم المالية" الصادر عن لجنة المعايير الدولية للمحاسبة والذي أقره المجلس في عام ٢٠٠١ والذي كان سارياً عندما تم وضع التفسير.

^٢ عدل تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١٢ عنوان تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة ٢٩، الذي كان "الإفصاح – ترتيبات امتياز الخدمة العامة".

غالباً بأنه ترتيب امتياز الخدمة العامة بنظام "البناء والتشغيل والتحويل" أو "إعادة التأهيل والتشغيل والتحويل" أو "التعهد من القطاع العام إلى الخاص".

٣ من سمات ترتيبات الخدمة هذه طابع الخدمة العامة للواجب الذي يتعهد به المشغل. وتقضي السياسة العامة بأن الخدمات المتعلقة بالبنية التحتية يتم تقديمها للعموم، بغض النظر عن هوية الطرف الذي يقوم بتشغيل الخدمات. ويُلزم ترتيب الخدمة المشغل تعاقدياً بتقديم الخدمات إلى العموم نيابة عن منشأة القطاع العام. ومن بين السمات المشتركة الأخرى:

(أ) أن الطرف الذي يمنح ترتيب الخدمة (المانح) يكون منشأة قطاع عام، ويشمل ذلك أية هيئة حكومية، أو منشأة قطاع خاص آلت إليها المسؤولية عن الخدمة.

(ب) أن المشغل يكون مسؤولاً عن جانب على الأقل من إدارة البنية التحتية والخدمات المتعلقة بها ولا يتصرف فقط على أنه وكيل نيابة عن المانح.

(ج) أن العقد يحدد الأسعار الأولية التي سيقوم المشغل بجبايتها وينظم تعديلات الأسعار على مدى فترة ترتيب الخدمة.

(د) أن المشغل يكون ملزماً بتسليم البنية التحتية إلى المانح في نهاية فترة الترتيب بالحالة المحددة لها، مقابل عوض إضافي قليل أو منعدم، بغض النظر عن الطرف الذي مولها في البداية.

النطاق

٤ يقدم هذا التفسير إرشادات بشأن المحاسبة من قبل المشغلين عن ترتيبات امتياز الخدمة العامة بنظام التعهد من القطاع العام إلى الخاص.

٥ ينطبق هذا التفسير على ترتيبات امتياز الخدمة العامة بنظام التعهد من القطاع العام إلى الخاص إذا:

(أ) كان المانح ينظم أو يسيطر على الخدمات التي يجب على المشغل تقديمها بواسطة البنية التحتية، وإلى من يجب عليه تقديمها، وبأي الأسعار؛

(ب) كان المانح يسيطر -من خلال الملكية أو حق الانتفاع أو غير ذلك- على أية حصة متبقية مهمة في البنية التحتية في نهاية أجل الترتيب.

٦ تقع البنية التحتية المستخدمة، طوال عمرها الإنتاجي (كامل حياة الأصول)، في ترتيب امتياز الخدمة العامة بنظام التعهد من القطاع العام إلى الخاص ضمن نطاق هذا التفسير في حالة استيفاء الشروط الواردة في الفقرة ٥(أ). وتقدم فقرات إرشادات التطبيق ١-٨ إرشادات بشأن تحديد ما إذا كانت ترتيبات امتياز الخدمة العامة بنظام التعهد من القطاع العام إلى الخاص تقع ضمن نطاق هذا التفسير، ومدى وقوعها ضمنه.

٧ ينطبق هذا التفسير على كل من:

(أ) البنية التحتية التي يقوم المشغل بإنشائها أو اقتنائها من طرف ثالث لغرض ترتيب الخدمة؛

(ب) البنية التحتية القائمة التي يقوم المانح بمنح المشغل حق الوصول إليها لغرض ترتيب الخدمة.

٨ لا يحدد هذا التفسير كيفية المحاسبة عن البنية التحتية التي كان محتفظاً بها وكانت مثبتة على أنها عقارات وآلات ومعدات بواسطة المشغل قبل دخوله في ترتيب الخدمة. وتنطبق متطلبات إلغاء الإثبات للمعايير الدولية للتقرير المالي (الواردة في المعيار الدولي للمحاسبة ١٦) على مثل هذه البنية التحتية.

٩ لا يحدد هذا التفسير كيفية المحاسبة بواسطة المانحين.

الإشكالات

١٠. يوضح هذا التفسير المبادئ العامة لإثبات وقياس الواجبات والحقوق المتعلقة بها في ترتيبات امتياز الخدمة العامة. وقد وردت متطلبات الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بترتيبات امتياز الخدمة العامة في تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة ٢٩. أما الإشكالات التي يتناولها هذا التفسير فهي:
- (أ) معالجة حقوق المشغل في البنية التحتية؛
- (ب) إثبات وقياس عوض الترتيب؛
- (ج) خدمات الإنشاء أو الترقية؛
- (د) خدمات التشغيل؛
- (هـ) تكاليف الاقتراض؛
- (و) المعالجة المحاسبية اللاحقة للأصل المالي والأصل غير الملموس؛
- (ز) البنود المقدمة من المانح إلى المشغل.

الإجماع

معالجة حقوق المشغل في البنية التحتية

١١. لا يجوز إثبات البنية التحتية، التي تقع ضمن نطاق هذا التفسير، على أنها عقارات وآلات ومعدات للمشغل لأن ترتيب الخدمة التعاقدية لا ينقل الحق في السيطرة على استخدام البنية التحتية العامة إلى المشغل. ويكون للمشغل حق الوصول إلى البنية التحتية لتقديم الخدمة العامة نيابة عن المانح وفقاً للشروط المحددة في العقد.

إثبات وقياس عوض الترتيب

١٢. بموجب شروط الترتيبات التعاقدية التي تقع ضمن نطاق هذا التفسير، فإن المشغل يتصرف على أنه مزود خدمة. ويقوم المشغل بإنشاء أو ترقية البنية التحتية (خدمات الإنشاء أو الترقية) المستخدمة لتقديم خدمة عامة ويقوم بتشغيل وصيانة تلك البنية التحتية (خدمات التشغيل) لفترة زمنية محددة.
١٣. يجب على المشغل إثبات وقياس الإيراد، وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٥، مقابل الخدمات التي يؤديها. وتحدد طبيعة العوض معالجته المحاسبية اللاحقة. وتنص الفقرات ٢٣-٢٦ أدناه على تفاصيل المحاسبة اللاحقة عن العوض المستلم على أنه أصل مالي وعلى أنه أصل غير ملموس.

خدمات الإنشاء أو الترقية

١٤. يجب على المشغل المحاسبة عن خدمات الإنشاء أو الترقية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.

العوض المقدم من قبل المانح إلى المشغل

١٥. إذا قدم المشغل خدمات إنشاء أو ترقية، فإن العوض المستلم أو مستحق التحصيل للمشغل يجب إثباته وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٥. وقد يكون العوض حقوقاً في:
- (أ) أصل مالي؛ أو
- (ب) أصل غير ملموس.

- ١٦ يجب على المشغل إثبات أصل مالي بقدر ما يكون له حق تعاقدى غير مشروط في الحصول على نقد أو أصل مالي آخر من المانح أو بتوجيه منه مقابل خدمات الإنشاء؛ ويكون للمانح سلطة تقديرية محدودة، هذا إن وجدت أصلاً، لتجنب الدفع، لأن الاتفاقية تكون عادة واجبة النفاذ نظاماً. ويكون للمشغل حق غير مشروط في الحصول على نقد إذا ضمن المانح بشكل تعاقدى أن يدفع إلى المشغل (أ) مبالغ محددة أو قابلة للتحديد أو (ب) العجز، إن وجد، بين المبالغ المستلمة من مستخدمي الخدمة العامة والمبالغ المحددة أو القابلة للتحديد، حتى ولو كان الدفع مشروطاً بأن يضمن المشغل أن البنية التحتية تستوفي متطلبات محددة تتعلق بالجودة والكفاءة.
- ١٧ يجب على المشغل إثبات أصل غير ملموس بقدر ما يحصل عليه من حق (ترخيص) في فرض رسوم على مستخدمي الخدمة العامة. ولا يُعد الحق في فرض رسوم على مستخدمي الخدمة العامة حقاً غير مشروط في الحصول على نقد لأن المبالغ متوقفة على مدى استخدام الجمهور للخدمة.
- ١٨ إذا حصل المشغل على جزء من مقابل خدمات الإنشاء في صورة أصل مالي وعلى جزء آخر في صورة أصل غير ملموس، فمن الضروري المحاسبة بشكل منفصل عن كل مكون في عوض المشغل. ويجب إثبات العوض المُستلم أو مستحق التحصيل فيما يخص كلا المكونين - بشكل أولي - وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.
- ١٩ يجب تحديد طبيعة العوض المقدم من المانح إلى المشغل بالرجوع إلى شروط العقد وإلى قانون العقود ذي الصلة، في حال وجوده. وتحدد طبيعة العوض المحاسبة اللاحقة الموضحة في الفقرات ٢٣-٢٦. وبالرغم من ذلك، فوفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٥، يتم تصنيف كلا نوعي العوض على أنهما أصل ناتج عن عقد مع عميل خلال فترة الإنشاء أو الترقية.

خدمات التشغيل

- ٢٠ يجب على المشغل المحاسبة عن خدمات التشغيل وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.

الواجبات التعاقدية بإعادة البنية التحتية إلى مستوى محدد من الصلاحية للاستخدام

- ٢١ قد يكون على المشغل، ضمن شروط ترخيصه التي يجب عليه الوفاء بها، واجبات تعاقدية (أ) بصيانة البنية التحتية لتظل على مستوى محدد من الصلاحية للاستخدام أو (ب) بإعادة البنية التحتية إلى حالة محددة قبل تسليمها إلى المانح في نهاية ترتيب الخدمة. ويجب إثبات وقياس هذه الواجبات التعاقدية بصيانة البنية التحتية أو بإعادتها إلى الحالة المحددة، باستثناء أي عنصر ترقية (انظر الفقرة ١٤)، وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٧، أي بأفضل تقدير للنفقات التي ستكون مطلوبة لتسوية الواجب القائم في نهاية فترة التقرير.

تكاليف الاقتراض التي يتكبدها المشغل

- ٢٢ وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٢٣، يجب إثبات تكاليف الاقتراض التي تُعزى إلى الترتيب على أنها مصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها ما لم يكن للمشغل حق تعاقدى في الحصول على أصل غير ملموس (حق في فرض رسوم على مستخدمي الخدمة العامة). ففي هذه الحالة، يجب رسملة تكاليف الاقتراض التي تُعزى إلى الترتيب خلال مرحلة الإنشاء من الترتيب وفقاً لذلك المعيار.

الأصل المالي

- ٢٣ ينطبق المعيار الدولي للمحاسبة ٣٢ والمعياران الدوليان للتقرير المالي ٧ و٩ على الأصل المالي الذي يتم إثباته بموجب الفقرتين ١٦ و١٨.
- ٢٤ تتم المحاسبة عن المبلغ المستحق من المانح، أو المستحق بتوجيه منه، وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٩، ويتم قياسه بما يلي:
- (أ) التكلفة المستنفدة؛ أو
- (ب) القيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر؛ أو
- (ج) القيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.
- ٢٥ في حالة قياس المبلغ المستحق من المانح بالتكلفة المستنفدة أو بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر، فإن المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ يتطلب إثبات الفائدة المحسوبة باستخدام طريقة الفائدة الفعلية ضمن الربح أو الخسارة.

الأصل غير الملموس

٢٦ ينطبق المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ على الأصل غير الملموس الذي يتم إثباته وفقاً للفقرتين ١٧ و١٨. وتقدم الفقرات ٤٥-٤٧ من المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ إرشادات بشأن قياس الأصول غير الملموسة التي يتم اقتناؤها مقابل أصل أو أصول غير نقدية أو مزيج من الأصول النقدية وغير النقدية.

البنود المقدمة من المانح إلى المشغل

٢٧ وفقاً للفقرة ١١، لا يتم إثبات بنود البنية التحتية، التي يقوم المانح بمنح المشغل حق الوصول إليها لأغراض ترتيب الخدمة، على أنها عقارات وآلات ومعدات للمشغل. وقد يقدم المانح أيضاً بنوداً أخرى إلى المشغل يستطيع المشغل أن يحتفظ بها أو يتعامل معها حسبما يرغب. وإذا كانت مثل هذه الأصول تشكل جزءاً من العوض مستحق السداد من المانح مقابل الخدمات، فإنها لا تُعد منجماً حكومية حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٢٠. وبدلاً من ذلك، تتم المحاسبة عنها على أنها جزء من سعر المعاملة حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.

تاريخ السريان

٢٨ يجب على المنشأة تطبيق هذا التفسير للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٨ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة هذا التفسير لفترة تبدأ قبل ١ يناير ٢٠٠٨، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

٢٨-٢٨ ج [حُذفت]

٢٨ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء"، الصادر في مايو ٢٠١٤، قسم "المراجع" والفقرات ١٣-١٥، و١٨-٢٠، و٢٧. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.

٢٨ هـ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ٩، الصادر في يوليو ٢٠١٤، الفقرات ٢٣-٢٥ وحذف الفقرات ٢٨-٢٨ ج. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.

٢٨ و عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦، الصادر في يناير ٢٠١٦، فقرة إرشادات التطبيق ٨. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦.

التحول

٢٩ مع مراعاة الفقرة ٣٠، تتم المحاسبة عن التغييرات في السياسة المحاسبية وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨، أي بأثر رجعي. فيما يخص أي ترتيب خدمة معين، إذا كان من غير الممكن عملياً للمشغل تطبيق هذا التفسير بأثر رجعي في بداية أسبق فترة معروضة، فيجب عليه:

- (أ) إثبات الأصول المالية والأصول غير الملموسة التي كانت موجودة في بداية أسبق فترة معروضة؛
- (ب) استخدام المبالغ الدفترية السابقة لتلك الأصول المالية والأصول غير الملموسة (مهما يكن تصنيفها السابق) على أنها مبالغها الدفترية كما في ذلك التاريخ؛
- (ج) اختبار الأصول المالية والأصول غير الملموسة المثبتة في ذلك التاريخ لتحديد الهبوط في قيمتها، ما لم يكن ذلك غير ممكن عملياً، ففي هذه الحالة يجب اختبار المبالغ لتحديد الهبوط في قيمتها كما في بداية الفترة الحالية.

الملحق أ إرشادات التطبيق

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من هذا التفسير.

النطاق (الفقرة ٥)

- ١/ت/ ٥ من هذا التفسير أن البنية التحتية تقع ضمن نطاق هذا التفسير عند انطباق الشروط الآتية:
- (أ) أن ينظم المانح أو يسيطر على الخدمات التي يجب على المشغل تقديمها بواسطة البنية التحتية، وإلى من يجب عليه تقديمها، وبأي الأسعار؛
- (ب) أن يسيطر المانح - من خلال الملكية أو حق الانتفاع أو غير ذلك - على أية حصة متبقية مهمة في البنية التحتية في نهاية أجل الترتيب.
- ٢/ت/ يمكن أن يكون التنظيم أو السيطرة المشار إليهما في الشرط (أ) بموجب عقد أو خلافه (مثلاً من خلال جهة تنظيمية)، ويشمل ذلك الحالات التي يشتري فيها المانح جميع المخرجات وأيضاً تلك التي يشتري فيها مستخدمون آخرون بعض أو جميع المخرجات. وعند تطبيق هذا الشرط، يجب النظر إلى المانح وأي أطراف ذات علاقة، مع بعضهما. وإذا كان المانح منشأة قطاع عام، فإن القطاع العام ككل، بالإضافة إلى أية جهات تنظيمية تعمل للمصلحة العامة، يجب اعتبارها طرفاً ذا علاقة بالمانح لأغراض هذا التفسير.
- ٣/ت/ لغرض الشرط (أ)، لا يلزم أن يكون للمانح سيطرة كاملة على السعر: بل يكفي أن يكون السعر خاضعاً لتنظيم المانح أو خاضعاً للتنظيم بموجب عقد أو بواسطة جهة تنظيمية، على سبيل المثال، عن طريق آلية لتحديد سقف للأسعار. وبالرغم من ذلك، يجب تطبيق الشرط على جوهر الاتفاقية. ويجب تجاهل السمات غير الأساسية، مثل وجود سقف سيُطبق فقط في حالات من المستبعد حدوثها. وفي المقابل، إذا كان العقد ينص، على سبيل المثال، على منح المشغل حرية تحديد الأسعار، ولكن أي فائض في الربح يُرد إلى المانح، فإن عائد المشغل يكون عندئذ محدداً بسقف وعنصر السعر في اختبار السيطرة يكون قد تم استيفاؤه.
- ٤/ت/ لغرض الشرط (ب)، يجب أن تؤدي سيطرة المانح على أية حصة متبقية مهمة إلى كل من تقييد القدرة العملية للمشغل على بيع أو رهن البنية التحتية وإعطاء المانح حقاً مستمراً في الاستخدام طوال فترة الترتيب. والحصة المتبقية في البنية التحتية هي القيمة الجارية المقدرة للبنية التحتية إذا كانت بالفعل بالعمر وفي الحالة المتوقعة في نهاية فترة الترتيب.
- ٥/ت/ يجب تمييز السيطرة عن الإدارة. فإذا كان المانح يبق على كل من درجة السيطرة الموضحة في الفقرة ٥ (أ) وأية حصة متبقية مهمة في البنية التحتية، فإن المشغل يدير فقط البنية التحتية نيابة عن المانح، رغم أنه في العديد من الحالات قد يتمتع بسلطة تقديرية واسعة في الجانب الإداري.
- ٦/ت/ يحدد الشرطان (أ) و(ب) معاً الحالات التي تكون فيها البنية التحتية، بما في ذلك أي استبدالات مطلوبة (انظر الفقرة ٢١)، خاضعة لسيطرة المانح طوال عمرها الاقتصادي. فعلى سبيل المثال، إذا كان يتعين على المشغل استبدال جزء من بنية تحتية خلال فترة الترتيب (مثل الطبقة العليا من طريق أو سطح مبنى)، فإن البنية التحتية يجب أن تؤخذ في الحسبان ككل. وعليه، فإن الشرط (ب) يتم استيفاؤه فيما يخص كامل البنية التحتية، بما في ذلك الجزء المستبدل، إذا كان المانح يسيطر على أية حصة متبقية مهمة في البديل النهائي لذلك الجزء.
- ٧/ت/ في بعض الأحيان يتم جزئياً تنظيم استخدام البنية التحتية بالطريقة الموضحة في الفقرة ٥ (أ) ويظل جزءاً آخر منها دون تنظيم. وبالرغم من ذلك، تأخذ هذه الترتيبات مجموعة متنوعة من الأشكال:
- (أ) أي بنية تحتية يمكن فصلها مادياً ويكون بالإمكان تشغيلها بشكل مستقل وتستوفي تعريف وحدة توليد النقد حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦، يجب تحليلها بشكل منفصل إذا كان يتم استخدامها بشكل كامل لأغراض غير منظمة. فعلى سبيل المثال، قد ينطبق هذا على جناح خاص في مستشفى، حيث يتم استخدام بقية المستشفى من قبل المانح لعلاج عموم المرضى.

(ب) عندما تكون هناك أنشطة ثانوية محضبة (مثل متجر في مستشفى) غير خاضعة للتنظيم، يجب تطبيق اختبارات السيطرة كما لو كانت تلك الخدمات غير موجودة، لأنه في الحالات التي يسيطر فيها المانح على الخدمات بالطريقة الموضحة في الفقرة ٥، لا ينتقص وجود أنشطة ثانوية من سيطرة المانح على البنية التحتية.

٨/ت قد يكون للمشغل الحق في استخدام البنية التحتية التي يمكن فصلها والموضحة في فقرة إرشادات التطبيق ٧(أ)، أو المرافق المستخدمة لتقديم الخدمات الثانوية غير المنظمة الموضحة في فقرة إرشادات التطبيق ٧(ب). وفي كلتا الحالتين، قد يكون هناك -من حيث الجوهر- عقد إيجار من المانح إلى المشغل؛ وإذا كان الأمر كذلك، فيجب المحاسبة عنه وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٦.