

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Pendapatan

Perusahaan laba maupun nirlaba dalam menjalankan operasinya pasti memerlukan pendapatan. Menurut PSAK 23 paragraf 06 Ikatan Akuntan Indonesia pengertian pendapatan yaitu:

Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu periode jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.

Pendapatan sering disama artikan dengan penghasilan tetapi sebenarnya berbeda, penghasilan adalah peningkatan manfaat ekonomi selama suatu periode dalam bentuk pemasukan, penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas. Penghasilan terdiri dari pendapatan dan keuntungan. Pendapatan yaitu penghasilan yang timbul dari aktivitas bisa seperti penjualan, penghasilan jasa, dividen, royalti dan sewa.

Pendapatan terjadi dari penjualan barang, pendapatan jasa, pendapatan yang berasal dari penggunaan aset, dan pendapatan dari penjualan aset selain persediaan. Perusahaan konstruksi biasanya mendapatkan pendapatan yang berasal dari suatu

pendapatan jasa. Pendapatan jasa dapat bersifat jangka pendek dan jangka panjang sesuai dengan kontrak yang telah dibuat dan disetujui oleh kedua pihak.

2.2 Pengertian Jasa Konstruksi

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 14 Tahun 2021, Konstruksi merupakan suatu rangkaian kegiatan dalam mewujudkan, memelihara, menghancurkan bangunan sebagian maupun seluruhnya yang menyatu dengan tanah atau tempat kedudukannya menyatu dengan tanah. Kegiatan konstruksi merupakan kegiatan membangun suatu struktur maupun infrastruktur misalnya membangun gedung, membangun jembatan, jalan, dan sebagainya. Jasa konstruksi adalah layanan jasa konsultasi konstruksi dan/atau pekerjaan konstruksi.

Jasa konsultasi konstruksi merupakan layanan keseluruhan atau sebagian kegiatan yang mencakup pengkajian, perencanaan, perancangan, pengawasan, dan manajemen penyelenggaraan konstruksi suatu bangunan. Adapun pekerjaan konstruksi adalah keseluruhan atau sebagian kegiatan yang meliputi pembangunan, pengoperasian, pemeliharaan, pembongkaran, dan pembangunan kembali suatu gedung.

Perusahaan konstruksi dalam memberikan jasa kepada pelanggannya menggunakan suatu kontrak yang disebut sebagai kontrak konstruksi. Pengertian kontrak konstruksi di dalam PSAK 34 paragraf 02 yaitu:

Kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegoisasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan atau penggunaan pokok.

Kontrak konstruksi yang dinegoisasikan terdapat dua jenis yaitu kontrak harga tetap dan kontrak biaya plus. Yang mana kontrak harga tetap adalah nilai

kontrak yang telah ditentukan dan telah disetujui kontraktor yang dalam beberapa hal tunduk pada ketentuan-ketentuan kenaikan harga. Sedangkan kontrak biaya-plus adalah kontraktor mendapat penggantian untuk biaya-biaya yang telah diijinkan dan telah ditentukan, ditambah imbalan dengan persentase terhadap biaya atau imbalan tetap.

Dapat diketahui dari pengertian jasa konstruksi yang memberikan layanan konsultasi dan pekerjaan konstruksi akan menghasilkan suatu kontrak dari pelanggan. Suatu kontrak konstruksi didefinisikan untuk membangun sebuah aset tunggal misalnya jembatan, bangunan, dam, pipa, jalan, kapal dan terowongan. Dan juga kontrak konstruksi berkaitan dengan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan dan penggunaan pokok seperti konstruksi kilang minyak atau bagian-bagian lain yang kompleks dari pabrik dan peralatan.

2.3 Klasifikasi Sumber Pendapatan

Pendapatan suatu perusahaan menurut Martiani et al. (2019) dapat di klasifikasi dari sumber atau jenis pendapatan yaitu sebagai berikut:

1. Penjualan barang
2. Pendapatan jasa
3. Pendapatan yang berasal dari penjualan aset misalnya bunga, sewa, atau royalti.
4. Pendapatan yang berasal dari penjualan aset selain persediaan

Sedangkan menurut Adolpino (2017) sumber-sumber pendapatan suatu perusahaan berasal dari:

1. Pendapatan operasional (*Operating Revenue*) yaitu pendapatan yang berasal dari kegiatan normal atau kegiatan utama perusahaan.
2. Pendapatan dari luar perusahaan (*Non Operating Revenue*) yaitu pendapatan yang berasal dari transaksi diluar kegiatan utama perusahaan.
3. Pendapatan luar biasa (*Extraordinary Revenue*) yaitu pendapatan yang memenuhi kedua kriteria yang bersifat tidak normal dan jarang terjadi, misalnya keuntungan menjual aktiva tetap perusahaan.

2.4 Kebijakan Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan

2.4.1 Pengakuan Pendapatan

Pengakuan pendapatan menunjukkan suatu kegiatan proses transfer barang atau jasa kepada pelanggan dalam jumlah yang menggambarkan imbalan yang menjadi hak diterima perusahaan atau penjual, atau diharapkan diterima, dalam proses pertukaran barang atau jasa tersebut (Biswan dan Mahrus;167). Pengakuan pendapatan diatur pada IFRS 15 tentang *revenue from contracts with customers*. Kemudian diadopsi ke dalam PSAK 72 tentang pendapatan dari kontrak dengan pelanggan yang berlaku aktif 1 Januari 2020. Atas penerapan PSAK 72 maka ada PSAK dan ISAK yang digantikan yaitu PSAK 23, PSAK 34, ISAK 10, ISAK 21, ISAK 27, dan PSAK 44.

Di dalam PSAK 72 di jelaskan tahapan pengakuan pendapatan yaitu sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan
2. Mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan
3. Menentukan harga transaksi

4. Mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan
5. Mengakui pendapatan ketika atau selama entitas menyelesaikan kewajiban pelaksanaan

Kebijakan pengakuan terdapat pada angka 1,2, dan 5. Dalam menerapkan tahapan pengakuan dapat dijelaskan sebagai berikut:

1) Identifikasi kontrak dengan pelanggan

Mengidentifikasi kontrak terdapat pada paragraf 9 PSAK 72, entitas mencatat kontrak dengan pelanggan hanya jika kriteria berikut terpenuhi:

- a. Para pihak dalam kontrak menyetujui kontrak (secara tertulis, lisan atau sesuai dengan praktik bisnis pada umumnya) dan berkomitmen untuk melaksanakan kewajiban mereka masing-masing;
- b. Entitas dapat mengidentifikasi hak setiap pihak mengenai barang atau jasa yang akan dialihkan;
- c. Entitas dapat mengidentifikasi jangka waktu pembayaran barang atau jasa yang akan dialihkan;
- d. Kontrak memiliki substansi komersial (yaitu risiko, waktu, atau jumlah arus kas masa depan entitas diperkirakan berubah sebagai akibat dari kontrak); dan
- e. Kemungkinan besar entitas akan menagih imbalan yang akan menjadi haknya dalam pertukaran barang atau jasa yang akan dialihkan ke pelanggan.

Kontrak merupakan suatu kesepakatan yang dilakukan oleh dua orang atau lebih baik secara lisan, tulisan, maupun menurut praktik yang berlaku umum yang menciptakan kewajiban dan hak. Dengan kontrak ini penjual maupun pembeli

mendapatkan informasi terkait imbalan dan kewajiban perusahaan dalam mentransfer barang maupun jasa.

2) Identifikasi kewajiban pelaksanaan

Kewajiban dalam pelaksanaan kontrak merupakan janji yang dibuat dalam kontrak untuk menyerahkan barang atau jasa kepada pelanggan baik sepaket barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan atau serangkaian barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan secara substansial dan memiliki pola pengalihan yang sama. Apabila tidak dapat dibedakan, entitas mengombinasikan barang atau jasa dengan barang atau jasa lain yang dijanjikan sampai entitas mengidentifikasi sepaket barang tersebut dapat dibedakan.

5) Pengakuan pendapatan ketika kewajiban pelaksanaan telah terpenuhi

Entitas mengakui pendapatan ketika atau selama entitas menyelesaikan kewajiban pelaksanaan dengan mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan. Menurut Kieso, Weygandt, dan Warfield (2018) perusahaan memenuhi kewajiban kinerjanya ketika pelanggan mendapatkan kendali atas barang dan jasa dengan indikator yaitu perusahaan memiliki hak pembayaran aset, perusahaan telah mengalihkan hak hukum ke aset, perusahaan telah mentransfer kepemilikan fisik aset, pelanggan memiliki risiko dan manfaat kepemilikan yang signifikan, dan pelanggan telah menerima aset.

Lebih lanjut, terdapat beberapa situasi pendapatan serta metode yang digunakan menurut Biswan dan Mahrus (2021), yaitu sebagai berikut:

1. Pengakuan pendapatan pada saat penjualan

Pengakuan pendapatan dengan metode ini paling umum digunakan karena pendapatan telah direalisasi dan diperoleh pada saat penjualan barang. Penjual atau perusahaan menggunakan *accrual method*.

2. Pengakuan pendapatan sebelum periode penjualan

Metode ini digunakan ketika adanya penambahan substansi ekonomi, meskipun penjualan belum terjadi karena kewajiban pekerjaan belum tuntas dilakukan. Penerapan metode ini adalah metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*) atau *proportional performance method*.

3. Pengakuan pendapatan pada saat penyelesaian produksi

Metode ini digunakan pada produk metal dan produk pertanian yang langsung dijual pada harga tetap (*fixed cost*) dan produsen tidak bisa menentukan harga perolehan. Metode ini sudah jarang dilakukan.

4. Pengakuan pendapatan setelah periode penjualan

Metode ini tepat digunakan untuk piutang atas penjualan yang tidak dapat tertagih, metode yang digunakan *installment method* dan *cost recovery method*.

5. Penundaan pengakuan pendapatan di masa depan

Metode ini digunakan pada saat transfer risiko dan manfaat kepemilikan dari penjual dan pembeli tidak signifikan. Metode yang diterapkan yaitu *deposit method*.

2.4.2 Pengakuan pendapatan kontrak konstruksi jangka panjang

Pengakuan pendapatan kontrak konstruksi jangka panjang biasanya perusahaan atau kontraktor melakukan tagihan secara berkala kepada pembeli selama periode konstruksi berlangsung. Oleh karena itu, kontraktor dapat mengakui

pendapatan sepanjang pengerjaan konstruksi meski proyek belum selesai. Menurut biswan mahrus (2021) Perusahaan atau kontraktor dapat mengakui pendapatan sepanjang periode pekerjaan konstruksi ketika memenuhi salah satu dari kriteria sebagai berikut:

1. Pekerjaan perusahaan mampu menghasilkan aset atau meningkatkan kuantitas aset.
2. Pekerjaan perusahaan tidak menghasilkan aset untuk tujuan lain, selain untuk memenuhi pesanan pelanggan.

Apabila perusahaan dapat memenuhi salah satu dari kriteria di atas, maka perusahaan dapat mengakui pendapatan sepanjang periode pekerjaan (konstruksi) dengan syarat perusahaan dapat memperkirakan perkembangan penyelesaian kewajiban pekerjaan. Perusahaan mengakui pendapatan dan *gross profit* pada setiap periode berdasarkan perkembangan penyelesaian konstruksi yang telah dilakukan. Metode ini disebut dengan metode persentase penyelesaian (*the percentage-of-completion method*).

Sedangkan apabila kedua kriteria diatas tidak terpenuhi oleh perusahaan, maka perusahaan mengakui *gross profit* pada saat seluruh biaya konstruksi telah tertutupi oleh jumlah pendapatan atau disebut juga dengan metode *the cost-recovery (zero-profit) method*.

- a. Metode persentase penyelesaian (*the Percantage-of-Completion Method*)

Langkah-langkah dalam mengakui pendapatan adalah sebagai berikut:

- 1) Menghitung persentase penyelesaian, yaitu total biaya yang dikeluarkan sampai tanggal pelaporan dibagi dengan total estimasi biaya konstruksi.

- 2) Mengalikan persentase penyelesaian dengan estimasi total pendapatan.
- 3) Menghitung pendapatan yang diakui pada periode berjalan dengan mengurangi hasil perkalian persentase penyelesaian dengan estimasi total pendapatan yang telah diakui pada periode sebelumnya.
- 4) Membuat jurnal yang diperlukan

Jurnal yang dibuat yaitu:

1. Mencatat biaya konstruksi

Akun	Debit	Credit
Construction in Process (CIP)	xxx	
Materials, Cash, Payables, etc.		xxx

2. Mencatat tagihan

Akun	Debit	Credit
Accounts Receivable	xxx	
Billings on CIP		xxx

3. Mencatat penerimaan kas

Akun	Debit	Credit
Cash	xxx	
Accounts Receivable		xxx

4. Mengakui *revenue* dan *gross profit*

Akun	Debit	Credit
Construction in process (gross profit)	xxx	
Construction expense	xxx	
Revenue from long-term contracts		xxx

5. Mencatat penyelesaian kontrak

Akun	Debit	Credit
Billings on CIP	xxx	

Construction in process		xxx
-------------------------	--	-----

b. Metode *cost-recovery (zero-profit method)*

Metode *cost-recovery* hanya mengakui *gross profits* saat seluruh biaya konstruksi telah tertutupi oleh pendapatan konstruksi. Biasanya hal ini terjadi pada saat kontrak telah selesai. Sepanjang biaya konstruksi belum tertutupi, perusahaan mengakui pendapatan sebesar biaya yang dikeluarkan. Metode ini digunakan apabila metode persentase penyelesaian tidak terpenuhi. Oleh karena itu, pendapatan diakui hanya sebesar biaya yang telah terjadi sepanjang biaya tersebut dapat dipulihkan maka kemudian laba dapat diakui.

Jurnal mencatat pendapatan dan laba kotor nya pada tahun berjalan dan akhir periode sebagai berikut.

Akun	Debit	Credit
Construction expense	xxx	
Revenue from long-term contracts		xxx

Akun	Debit	Credit
Construction in process (gross profit)	xxx	
Construction expense	xxx	
Revenue from long-term contracts		xxx

2.4.3 Pengukuran Pendapatan

Pengukuran merupakan suatu proses untuk menentukan besaran dari standar atau satuan yang akan dinilai. Pengukuran pendapatan bertujuan untuk menentukan suatu harga dari transaksi kontrak yang dilakukan untuk dialokasikan ke kewajiban yang dilaksanakan.

Di dalam PSAK 72 pengukuran terdapat pada tahapan pengakuan angka 3 dan 4 sebagai berikut:

3) Penentuan harga transaksi

Harga transaksi adalah jumlah imbalan yang diperkirakan menjadi hak entitas dalam pertukaran untuk mengalihkan barang atau jasa kepada pelanggan, tidak termasuk jumlah yang ditagih atas nama pihak ketiga. Penentuan harga transaksi mempertimbangkan syarat kontrak dan praktik bisnis umum. Imbalan yang dijanjikan dalam kontrak dengan pelanggan dapat mencakup jumlah tetap, jumlah variabel, atau keduanya. Sifat, waktu, dan jumlah imbalan yang dijanjikan pelanggan mempengaruhi estimasi harga transaksi.

1. Imbalan variabel

Apabila imbalan mencakup jumlah variabel maka entitas mengestimasi jumlah imbalan yang menjadi hak perusahaan. Imbalan dapat bervariasi, beberapa variabel yang dapat menentukan harga transaksi yaitu kenaikan harga, diskon volume, potongan harga, bonus kinerja, kredit, atau royalti.

Perusahaan dapat diakui sebagai imbalan variabel jika terdapat keadaan berikut:

- a. Perusahaan memiliki pengalaman dengan kontrak serupa dan dapat memperkirakan jumlah pendapatan kumulatif, dan
- b. Berdasarkan pengalaman, perusahaan tidak mengharapkan pembalikan signifikan dari pendapatan yang sebelumnya diakui.

Jika kedua kriteria ini tidak terpenuhi, terdapat kendala dalam pengakuan pendapatan.

Metode untuk mengestimasi imbalan yaitu:

1) Nilai yang diharapkan (*Expected value*)

Nilai yang diharapkan adalah jumlah probabilitas tertimbang dikali dengan jumlah imbalan yang mungkin diterima. Hal ini cocok digunakan pada saat perusahaan memiliki kontrak yang banyak dengan karakteristik serupa.

2) Jumlah yang paling mungkin (*Most likely amount*)

Jumlah yang paling mungkin adalah jumlah tunggal yang paling mungkin terjadi dalam berbagai kemungkinan imbalan yang akan diterima. Hal ini cocok digunakan pada saat kontrak hanya memiliki dua kemungkinan hasil.

2. Nilai waktu uang (*Time value of money*)

Ketika kontrak melibatkan komponen pembiayaan yang signifikan, maka nilai wajar transaksi ditentukan dengan mengukur imbalan yang diterima atau dengan mendiskonto pembayaran menggunakan tingkat bunga yang dibebankan.

3. Imbalan non-tunai (*Non-cash consideration*)

Imbalan non-tunai dapat berupa barang, jasa, atau imbalan non-tunai lainnya. Entitas mengukur imbalan non-tunai pada nilai wajar. Jika entitas tidak dapat mengestimasi nilai wajar secara rasional, entitas mengukur imbalan tersebut pada harga jual berdiri sendiri (*stand-alone selling price*) dari barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan untuk imbalan.

4. Imbalan yang dibayarkan atau yang terutang kepada pelanggan

Perusahaan terkadang memberi imbalan kepada pelanggan dalam bentuk diskon, potongan harga, kupon gratis, atau jasa gratis. Hal-hal ini dapat mengurangi imbalan yang diterima dan pendapatan yang harus diakui perusahaan.

4) Alokasi harga transaksi ke dalam kewajiban pelaksanaan

Tujuan mengalokasikan harga transaksi adalah entitas mengalokasikan harga transaksi terhadap setiap kewajiban pelaksanaan (barang atau jasa bersifat dapat dibedakan) dalam jumlah yang menggambarkan imbalan yang diharapkan menjadi hak entitas dalam pertukaran untuk mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan. Pengalokasian harga transaksi berdasarkan nilai wajar (*fair value*) masing-masing kewajiban. Pengukuran terbaik *fair value* yaitu ketika perusahaan menjual barang atau jasa dengan harga jual terpisah.

2.5 Kebijakan Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan

2.5.1 Penyajian Pendapatan

Perusahaan menggunakan pendekatan aset-liabilitas untuk mengakui pendapatan. Contohnya CV Hidup Jaya mengirimkan semen, pasir, dan kerikil ke PT Kontruksi Murah. CV Hidup Jaya telah melaksanakan kewajiban pekerjaannya maka CV Hidup Jaya mempunyai hak untuk memperoleh imbalan atau pembayaran dari PT Konstruksi Murah sehingga CV Hidup Jaya memiliki aset kontrak (*contract asset*). Sedangkan jika PT Konstruksi Murah telah membayar uang di muka kepada CV Hidup Jaya sebelum semen, pasir dan kerikil dikirim, maka PT Konstruksi Murah mencatat adanya kewajiban kontrak (*Contract liability*). Kemudian, perusahaan harus menyajikan aset kontrak dan kewajiban kontrak yang dimiliki pada Laporan Posisi Keuangan.

1. Aset kontrak (*Contract asset*)

Terdapat dua jenis aset kontrak yaitu:

- a. Hak tanpa syarat (*unconditional rights*), untuk menerima imbalan karena perusahaan telah memenuhi kewajiban pekerjaannya.
- b. Hak bersyarat (*conditional rights*), untuk menerima imbalan karena perusahaan telah memenuhi satu kewajiban pekerjaan lainnya sebelum dapat menyampaikan tagihan kepada pelanggan.

Perusahaan melaporkan hak tanpa syarat sebagai piutang pada Laporan Posisi Keuangan, sedangkan *conditional rights* harus dilaporkan terpisah pada Laporan Posisi Keuangan sebagai aset kontrak.

2. Kewajiban kontrak (*Contract liability*)

Kewajiban kontak merupakan kewajiban perusahaan untuk mentransfer barang atau jasa kepada pelanggan yang mana perusahaan telah menerima imbalan dari pelanggan. Kewajiban kontrak dicatat dalam akun *unearned sales revenue*, *unearned service revenue*, atau nama akun lain yang sesuai.

3. Modifikasi kontrak

Perusahaan biasanya saat sedang mengerjakan suatu kontrak dari pelanggan, terdapat perubahan ketentuan pada kontrak tersebut. Oleh karena itu, perusahaan menentukan perubahan kontrak tersebut perlu dibuatkan kontrak baru (dan kewajiban kinerja terpisah) menghasilkan atau cukup melakukan modifikasi dari kontrak sebelumnya.

4. Kewajiban kinerja terpisah (*separate performance obligation*)

Adanya perubahan kontrak memunculkan kewajiban kinerja terpisah, sehingga atas perubahan kontrak tersebut dicatat sebagai kontrak baru dengan syarat berikut ini terpenuhi, yaitu:

- a. Barang atau jasa yang dijanjikan dalam kontrak berbeda (perusahaan menjualnya secara terpisah dan tidak saling bergantung dengan barang dan jasa lain).
- b. Perusahaan memiliki hak untuk menerima sejumlah imbalan yang mencerminkan harga jual terpisah untuk barang atau jasa yang dijanjikan tersebut.

5. Modifikasi Prospektif

Apabila perubahan kontrak dicatat sebagai modifikasi atas kontrak sebelumnya dan bukan merupakan kontrak baru perusahaan mencatat dampak perubahan secara prospektif, yaitu dalam periode perubahan serta periode mendatang jika perubahan mempengaruhi keduanya. Dalam hal ini, modifikasi kontrak tidak mengubah hasil yang telah dilaporkan sebelumnya.

6. Biaya untuk memenuhi kontrak

Perusahaan membagi biaya yang dikeluarkan dalam memenuhi kontrak menjadi dua kategori:

- a. Biaya-biaya yang dicatat sebagai aset

Biaya ini berhubung langsung dengan pemenuhan kontrak dengan pelanggan, seperti komisi penjualan, tenaga kerja langsung, bahan baku langsung, dan alokasi biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak, misalnya biaya manajemen, asuransi, dan lain sebagainya.

- b. Biaya-biaya yang dicatat sebagai beban saat dikeluarkan

Biaya ini mencakup biaya umum dan biaya administrasi (kecuali biaya-biaya tersebut dibebankan kepada pelanggan berdasarkan kontrak), serta biaya

bahan-bahan yang tidak terpakai, tenaga kerja, atau sumber daya lainnya yang digunakan untuk pemenuhan kontrak tetapi tidak tercermin dalam harga kontrak.

7. Kolektibilitas

Pada setiap transaksi penjualan terdapat risiko kredit yang mana pelanggan tidak mampu membayar sejumlah imbalan sesuai kontrak. Tetapi, pengakuan pendapatan perusahaan tidak dipengaruhi oleh kondisi apakah perusahaan akan dibayar pelanggan atau tidak. Jumlah yang diakui sebagai pendapatan tidak perlu disesuaikan dengan risiko kredit pelanggan,

2.5.2 Pengungkapan Pendapatan

PSAK 72 menjelaskan bahwa dalam pengungkapan pendapatan, perusahaan mengungkapkan informasi kualitatif dan kuantitatif tentang kontrak dengan pelanggan, penilaian yang signifikan, dan aset yang diakui dari biaya yang dikeluarkan untuk pemenuhan kontrak. Perusahaan juga harus mengungkapkan hal-hal lain yaitu diasgregasi pendapatan, Rekonsiliasi saldo kontrak, kewajiban kinerja yang tersisa, biaya untuk mendapatkan atau memenuhi kontrak, pengungkapan dan perubahan signifikan lainnya, penilaian dan perubahan signifikan di dalamnya, dan pendapatan minimum tidak tunduk pada batasan pertimbangan variabel.