

MUHASEBEDE SABİTLENME

Makale Bilgileri

Makale Geliş Tarihi : 26.04.2022
Makale Kabul Tarihi : 24.05.2022
Makale Türü : Derleme Makalesi
DOI Numarası : 10.55322/mbakis.1109520

Prof. Dr. Hayrettin USUL*
Arş. Gör. Cemalettin SEVER**

Bibliyografik Bilgiler

Usul, H. & Sever, C. (2023). "Muhasebede Sabitlenme" *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (Yıl: 2023, Sayı : 68, Sayfa : 43-58) <https://doi.org/10.55322/mbakis.1109520>

ÖZ

1900'lü yılların başında Freud'un psikoseksüel gelişim kuramıyla psikoloji literatürüne giren sabitlenme, 20. yüzyılın ilk yarısından sonra nesnelere ilişkin işlevlerine olan bağılıkları açıklarken kullanılmış ve işlevsel sabitlenme olarak tanımlanmıştır. 20. yüzyılın ikinci yarısından itibaren de muhasebe biliminin alt disiplini olan davranışsal muhasebe araştırmalarına girmiştir. Muhasebede sabitlenme; muhasebe bilgilerinin hazırlanmasındaki yöntemlerin ve uygulamaların değiştirilmesi durumunda bilgiyi hazırlayan ve kullanan tarafların bu değişikliklere uyum sağlayamaması durumudur. Bu olgu hem bilginin hazırlanmasında hem de kararlarda kullanılmasında önemli sorunlar yaratmaktadır. Bu çalışmada sabitlenme kavramı psikoloji ve muhasebe literatüründeki çalışmalarla birlikte açıklanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Davranışsal Muhasebe, Sabitlenme, Muhasebede Sabitlik, İşlevsel Sabitlenme

JEL Sınıflandırması: G41, M41

* İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, hayrettin.usul@ikcu.edu.tr, orcid.org/0000-0002-3930-0866

** İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, cemalettin.sever@ikcu.edu.tr, orcid.org/0000-0001-5289-928X

ACCOUNTING FIXATION**ABSTRACT**

Fixation, which entered the psychology literature with Freud's psychosexual development theory in the early 1900s, was used to explain the attachments to the functions of objects after the first half of the 20th century and was called functional fixation. In the second half of the 20th century, it entered the behavioral accounting literature with its fixation on accounting methods and data. In accounting, if the methods and practices in the preparation of accounting information are changed, the parties preparing and using the information cannot adapt to these changes. This situation creates significant problems both in the preparation of information and in its use in decisions. In this study, the concept of fixation is explained together with studies in psychology and accounting literature.

Keywords: Behavioral Accounting, Fixation, Accounting Fixedness, Functional Fixation

JEL Codes: G41, M41

1. GİRİŞ

Davranışsal muhasebe araştırmaları psikoloji ve sosyolojiden almış olduğu kavramları muhasebe sürecinde kullanmakta ve muhasebenin sonuç fonksiyonu olan karar alma aşamasındaki etkisini veya etkilerini ölçmeye çalışmaktadır. Psikoloji ve sosyolojiden kavramlardan bir tanesi de sabitlenmedir.

20. yüzyılın başlarında, sabitlenme; bireylerin gelişim sürecinde, yaşanan tatsizliklerden kaynaklı başka bireylere veya nesnelere olan bağlılıklarını açıklamakta kullanılmıştır (Freud, 1905). Daha sonra yapılan çeşitli deneyler ile insanların bir nesnenin farklı işlevlerini fark edememesi ve nesneyi farklı amaçlar için kullanamamasını açıklayan işlevsel sabitlenme kavramı ortaya çıkmıştır (Adamson, 1952; Adamson & Taylor, 1954; Birch & Rabinowitz, 1951; Duncker, 1945; Flavell ve diğerleri, 1958). 20. yüzyılın ikinci yarısında ise, davranışsal muhasebe araştırmacıları, bilginin hazırlanması ve yorumlanması sırasında muhasebe değişikliklerine uyum sağlanamamasını araştırmış ve bu araştırmalarda da sabitlenme kavramını kullanmıştır (Ashton, 1976; Chang & Birnberg, 1977; Dopuch & Ronen, 1973; Ijiri ve diğerleri, 1966).

Bu çalışmada, psikoloji alanındaki işlevsel sabitlenme ve muhasebede sabitlenme kavramları ile ilgili yapılan araştırmalar incelenmiş ve muhasebede sabitlenme ile ilgili bilgi verilmiştir. Araştırmanın amaı, muhasebede sabitlenme kavramını açıklamak ve literatürde yapılan çalışmalarla ilgili bilgi vererek gelecek çalışmalara katkı sağlamaktır. İlk olarak işlevsel sabitlenme kavramı psikoloji alanındaki çalışmalarla birlikte ele alınmış, daha sonra muhasebede sabitlenme kavramı ile ilgili bilgiler verilmeye çalışılmıştır. Çalışmanın ekinde, muhasebede sabitlenme ile literatür çalışmaların özetine yer verilmiştir.

2. SABİTLENME KAVRAMLARINA GENEL BİR BAKIŞ

Sabitlenme kavramı, Freud'un 1900'lü yılların başında kişisel gelişim üzerine yaptığı çalışmaya dayanmaktadır (Akhtar, 2009, ss. 112; Freud, 1905). Bu çalışmada, çocukluktan yetişkinliğe kadar olan süreçte, bireylerin başka bireylere veya nesnelere olan bağlılıklarını açıklarken sabitlenme kavramı kullanılmıştır. Freud'a göre bireylerin gelişimi 5 evrede gerçekleşmektedir. Bu evreler; oral, anal, fallik, latent ve genital evredir. Bu evrelerin her birinde belirli bir erojen bölge zevk kaynağı olarak görev almaktadır (Freud, 1905). Doğumdan sonra ilk evre oral evredir. Bu dönemde zevk kaynağı ağızdır. Bebeklerin ağız ile yapılan eylemlerden yeteri kadar tatmin olamaması sabitlenmeye neden olmaktadır. Bu sabitlenmeyi yaşayan bebeklerin yetişkinlik çağında sigara içme veya sakız çiğneme gibi ağızla yapılan davranışları sergilemeleri olasıdır. İkinci evre anal evredir. Bu evrede, zevk kaynağı tuvalet ile ilgili olan eylemlerdir. Tuvalet eğitimini verirken çocuğa karşı sergilenen davranışlar, onun gelecekte inatçı, düzenli, dağınık veya cimri olmasına neden olmaktadır. Üçüncü evre fallik evredir. Bu evrede çocuklar, cinsel farklılıklara ve cinsel organlara ilgi duymaktadır. Bu ilginin engellenmesi çocukta sabitlenmeye yol açmakta ve gelecekte cinselliğe karşı olumsuz davranışsal sergilemesine neden olmaktadır. Dördüncü evre latent (gizli) evredir. Bu dönemde çocuklar oyunlarla ilgilenmekte ve cinsel dürtüleri gizlemektedir. Son evre ise genital evredir. Bu evrede fallik evrede olduğu gibi cinsel davranışlara odaklanılmaktadır. Bu dönemde yaşanan sabitlenme gelecekte cinsel sapıklığa ve sağlıklı ilişkilerin kurulamamasına neden olmaktadır (Garcia, 1995; Juni & Cohen, 1985; Kesavelu ve diğerleri, 2021).

Freud'un açıkladığı sabitlenmeden farklı olarak Alman psikolog Karl Duncker 1935 yılında yazdığı "Zur Psychologie des produktiven Denkens" kitabıyla¹ farklı bir sabitlenme kavramına yeni bir tanım daha eklemiştir. Duncker; bir nesnenin daha önce belirli bir amaç için kullanılmasından dolayı o nesnenin bu işlevinde bir sabitlenme yaşanacağı ve nesnenin daha sonra farklı bir amaç için kullanılma olasılığının düşük olacağı belirtmiştir. Örneğin, bir çubuğun daha önceki dönemlerde cetvel olarak kullanılması, o çubuğun bu işlevine sabitlenmeye neden olmakta ve daha sonraki dönemlerde bu çubuğun farklı bir amaç için kullanılmasını engellemektedir (Duncker, 1945, p. 85). İşlevsel sabitlenme (functional fixation ve functional fixedness) olarak adlandırılan bu sabitlenme türü daha sonraki dönemlerde de birçok çalışmaya konu olmuştur.

Duncker (1945), yaptığı deneyde kutu, pense, ataç, jilet, ağırlık ve mantar gibi nesnelere deneklere vererek farklı durumlara en uygun nesneyi seçmelerini istemiştir. Bu nesnelere ortak özelliği günlük hayatta sıkça kullanılıyor olmasıdır. Dolayısıyla deneklerin bu nesnelere yönelik geçmiş tecrübeleri bulunmaktadır. Yapılan deneyde bazı durumlarda, verilen problemle doğrudan ilgili olmayan nesnelere verilmiştir. Amaç bu nesnelere, verilen problemle ilişkisini bularak o nesnelere kullanımını incelemektir. Araştırmanın sonucunda bireylerin, nesnelere farklı işlevlerini fark edemedikleri görülmüştür. Birch ve Rabinowitz (1951) elektrik devreleri ve iplerden oluşan bir deney yaparak geçmiş deneyimlerin insan davranışına olan etkisini tekrar araştırmıştır. Duncker (1945) ile aynı sonuca ulaşılmış ve geçmiş deneyimlerin bir nesnenin işlevlerini sınırlandırdığı ve farklı amaçlar için kullanılma olasılığını azalttığı belirtilmiştir. Adamson (1952), Duncker (1945)'ın yaptığı deneyi örneklem sayısının az olduğu gerekçeyle eleştirmiş, aynı deneyi daha fazla örnekleme ve kontrol grubu oluşturarak; doğru cevaplanan

1 1945 yılında İngilizce'ye tercüme edilmiştir.

problemlerin yanında çözüme ulaşma süresini de dikkate alarak yeniden yapmış ve işlevsel sabitlenmenin varlığını doğrulamıştır.

İşlevsel sabitlenmenin varlığını araştıran çalışmaların yanında sabitlenmenin neden kaynaklandığı da araştırma konusu olmuştur. Glucksberg (1964), işlevsel sabitlenmenin ne zaman ortaya çıktığını araştırmış ve nesneye yönelik önceden bir sabitlenmenin olmadığını, nesneye temasın ardından sabitlenmenin tetiklendiğini belirtmiştir. Bu çalışmanın özelliği, deneklerin gözlerinin kapalı olması ve deneyin amaçlarından haberlerinin olmamasıdır. Glucksberg ve Weisberg (1966) ise etiketlemenin işlevsel sabitlenmeyi nasıl etkilediğini araştırmış ve nesnelere yönelik bir etiketleme yapmanın o nesneyi kullanmaya yönlendirdiğini belirtmiştir. Chryssikou ve diğerleri (2016), resimlerin ve kelimelerin anlamsal bilgiye erişimi nasıl etkilediğini araştırmış ve resim gösterilen deneklerin kelime gösterilen deneklere göre daha fazla işlevsel sabitlenme yaşadıklarını tespit etmiştir. Munoz-Rubke ve diğerleri (2018), nesnelere nasıl kullanılacağını öğrenme biçiminin işlevsel sabitlenmeyi etkileyip etkilemediğini araştırmış ve öğrenme biçiminin işlevsel sabitlenmeyi etkilemediğini ifade etmiştir.

İşlevsel sabitlenmenin farklı kültürlerde, farklı yaşlarda ve içinde kalınan farklı durumlarda nasıl olduğunu araştıran çalışmalar da bulunmaktadır. German ve Barrett (2005), yaptıkları çalışmada endüstriyel ve teknolojik olarak az gelişmiş kültürlerdeki insanların işlevsel sabitlenmeye maruz kalma düzeylerini araştırmışlardır. Bu insanların, günlük hayatta daha az nesneye ulaşma imkanlarının olması ve bir nesnenin birden fazla işlevine aşına olmaları ön plandadır. Yapılan deneyde, nesnelere tasarım işlevleri verildiğinde, normal dışı kullanımlara daha geç ulaşıldığı tespit edilmiş ve işlevsel sabitlenme yaşadıkları söylenmiştir. German ve Defeyter (2000), yaşın işlevsel sabitlenme üzerindeki etkisini araştırmıştır. Küçük yaşta çocuklar üzerinde yapılan çalışmada, büyük çocukların nesnenin klasik işlevine daha çok odaklandığı, küçük yaşta çocuklarda ise işlevsel sabitlenme görülmediği bulunmuştur. Kroneisen ve diğerleri (2021), hayatta kalma durumunun nesnelere kullanımı üzerindeki etkisini araştırmıştır. Araştırmaya katılan deneklere hayatta kalmak için kullanacakları herhangi bir araç olmadan yabancı bir yerde tek başlarına kaldıkları bir senaryo verilmiştir. İşlevsel sabitlenme düzeyi düşük olan nesnelere hayatta kalmak için daha kolay kullanıldığı ve sabitlenme düzeyi yüksek olan nesnelere daha zor kullanıldığı tespit edilmiştir.

Furio ve diğerleri (2000), kimya öğrencileri üzerine yaptığı deneyde, daha önceki dönemlerde öğrendikleri bilgileri kullanmalarını test etmiş ve öğrencilerin işlevsel sabitlenme yaşadıklarını belirtmiştir. Bu çalışmada işlevsel sabitlenmenin yanında işlevsel indirgeme kavramından da bahsedilmiştir. İşlevsel indirgeme, tüm olası değişkenleri hesaba katmadan akıl yürütme eğilimi olarak açıklanmaktadır. Çok değişkenli problemlerin çözümünde değişken sayısının azaltılarak sonuca ulaşmaya çalışılması ve diğer değişkenlerin dikkate alınmaması işlevsel indirgemeye örnek verilmektedir. Bunun yanında açıkça belirtilmeyen değişkenlerin dikkate alınmaması, anlamları bilinmeyen kavramlara yönelik akıl yürütülmesi ve karmaşık problemlerin doğrusal bir biçimde çözülmeye çalışılması da işlevsel indirgeme türlerindedir (Furio ve diğerleri, 2000, ss. 548).

İşlevsel sabitlenme araştırmaları, nöropsikoloji alanında da araştırılmaya başlanmıştır. Camarda ve diğerleri (2018), işlevsel sabitlenmenin nörolojik temellerini tanımlamışlardır. Yapılan deneyde, bir gruba nesnenin klasik kullanımları sözlü olarak açıklanmış ve bir resmi, diğer gruba ise nesnelere yalnızca

adı ve resmi verilmiştir. Denekler, verilenlerle etkileşime girerken beyin sinyalleri izlenmiştir. Nesnenin klasik kullanımının önceden ifade edilmesinin alternatif kullanımların keşfedilmesini engellediği ve bu sırada beyinin belli bölgelerindeki sinyallerin etkilendiği gözlemlenmiştir.

3. MUHASEBEDE SABİTLENME KAVRAMI

İşlevsel sabitleme hipotezi, 1960'lı yıllarda davranışsal muhasebe araştırmacılarının ilgisini çekmeye başlamıştır. Muhasebede işlevsel sabitlemeyi inceleyen ilk çalışma Ijiri, Jaedicke ve Knight (1966) tarafından yapılmıştır. Ijiri ve diğerleri (1966), karar verme sürecini bir fonksiyon olarak ele almış; girdilerin karar sürecinden geçmesiyle karar verildiğini ifade etmiştir. Yazarlara göre karar fonksiyonunun girdileri; öz ve görünen olarak iki türdür. Öz yapılması gereken veya olması gereken kuraldır. Görünen ise karar vericinin gördüğü ve ulaşabildiği verilerdir. Doğru karar verilebilmesi için öze ulaşılması ve özün değerlendirilmesi gerekmektedir. Ancak bunların zahmetli olması ve çevrenin uygun şekilde yapılandırılmamasından dolayı görünenin kullanılması daha yaygındır (Ijiri ve diğerleri, 1966, ss. 190). Örnek olarak; finansal tablolarda belirtilen net kar görünendir. Net karı hesaplamak için kullanılan yöntemler ise özdür. Özde yapılan değişiklikler görünende değişikliklere neden olmaktadır (Ijiri ve diğerleri, 1966, ss. 191). Bir finansal tablo kullanıcısı firmayı değerlendirirken net karı bir rakam olarak kabul eder ve geri plandaki işlem ve olayları değerlendirip kendini uyarlayamazsa, net kara sabitleme söz konusu olur. Bu da verilecek kararların etkinliğini ve verimliliğini düşürecektir.

Sabitleme kavramı, davranışsal muhasebede, kavramının alındığı psikoloji disiplininin farklı olarak ele alınmış ve bunun sonucu olarak da davranışsal muhasebe araştırmalarında farklı şekillerde ifade edilmiştir. Örneğin; Yine, Ijiri, Jaedicke ve Knight (1966), karar vermeyi bir fonksiyon olarak kabul etmiş ve muhasebe değişikliklerine yanıt verememeyi işlevsel sabitleme kavramını kullanarak açıklamışlardır. Chang ve Birnberg (1977), muhasebede yaşanan sabitlemenin psikolojide yaşananlardan farklı olduğunu ve muhasebede yaşananın işleve olan sabitlemeyi değil bir tepkiyi vermeye hazır olmamayı ifade ettiğini belirterek veri sabitlemesi (data fixation) kavramını kullanmıştır. Dearman ve Shields (2005) ve Luft ve Shields (2001), yaptıkları çalışmalarda muhasebe sabitlemesi (accounting fixation) terimini kullanmışlardır. Bu çalışmada, bu farklı ifadeler, bütüncül bir yaklaşımla "muhasebede sabitleme" başlığı altında incelenmesi uygun bulunmuştur.

Psikoloji ve davranışsal muhasebe literatürü incelendiğinde, işlevsel sabitlemenin farklı durumları temsil ettiği görülmektedir. Psikolojide bir nesnenin bir işlevine olan sabitlemeden dolayı nesnenin farklı amaçlar için kullanılamamasını ifade eden işlevsel sabitleme; muhasebe literatüründe, sayılara olan sabitlemeden dolayı yeni bilgiye ve bilginin hazırlanmasındaki yöntemlere gerekli yanıtların verilememesini ve kararların doğru ayarlanamamasını ifade etmektedir. Bir başka tanımla muhasebede sabitleme; belirli koşullar altında bir karar vericinin, karar sürecinde kendisine verileri sağlayan muhasebe sürecinde, olabilecek bir değişikliğe uyum sağlayamamasıdır (Usul, 2021, ss. 100)

Muhasebede iki tip sabitleme bulunmaktadır. Bunlar, karar vericilerin finansal bilginin hazırlanmasındaki yöntem değişikliklerine yanıt veremediği ve finansal bilgiyi hazırlayanlarında aynı yöntemi farklı bir biçimde kullanmadığı sabitlemedir (Chang & Birnberg, 1977, ss. 301). İlk sabitleme türünde genelde net kar gibi belli bir kaleme odaklanması söz konusudur. Net karın artması veya azalması durumunda, bunun sebebinin sorgulanmadan hisse fiyatlarının artması veya azalması muhasebede sabitle-

me ile açıklanmaktadır. Amortisman, stok değerlendirme veya maliyet dağıtım yöntemlerinin değiştirilmesi durumunda net karda sayısal olarak artışlar veya azalışlar meydana gelmektedir. Bu artış ve azalışlar aktüeryal olarak ortaya çıkmakta ve nakit akışlarını etkilememektedir. Ancak yatırımcıların özellikle bu tür değişimlere uyum sağlayamaması sabitlenme yaşadıklarını göstermektedir.

Diğer sabitlenme türü ise, finansal bilgiyi hazırlayan tarafın, yani muhasebecilerin, yaşadıkları sabitlenmedir. Chang ve Birnberg (1977), bu sabitlenmeyi aynı yöntemi kullanarak farklı sayılara ulaşılamaması olarak açıklamıştır. Örneğin, ilk giren ilk çıkar (FIFO) yöntemi ile stok takibi yapan bir işletmede her dönem rakamlarda değişiklikler olmaktadır. Muhasebecilerin bu değişiklikleri görememesi ve yöntemlerine dahil edememesi de sabitlenme yaşandığının göstergesidir.

Davranışsal muhasebe araştırmacıları sabitlenmeyi, muhasebenin çeşitli uygulamalarını ele alarak incelemişlerdir. Bunlar; maliyet yöntemlerindeki değişiklikler (Ashton, 1976; Dyckman ve diğerleri, 1982), stok değerlendirme yöntemlerindeki değişiklikler (Barnes & Webb, 1986; Dopuch & Ronen, 1973), amortisman yöntemlerindeki değişiklikler (Arunachalam & Beck, 2002; Bloom ve diğerleri, 1984), vergi oranlarındaki değişiklikler (Chen & Schoderbek, 2000) ve standartlardaki değişiklikler (Alali ve diğerleri, 2018) gibi kar veya zarar hesaplarına etkileri olan muhasebe uygulamalarıdır.

Ashton (1976) tam ve değişken maliyetlerin kullanılmasının fiyatlandırma kararları üzerindeki değişiklikleri test ederek, muhasebedeki sabitlenmeye yönelik ilk deneysel çalışmayı yapmıştır. Yapılan bu çalışma sonucunda da muhasebede sabitlenme yaşandığı ortaya çıkmıştır. Ancak yapılan bu çalışma Libby ve Pearson (1976) tarafından eleştirilmiştir. Libby ve Pearson (1976) işlevsel sabitlenmenin dikkat çekici bir konu olduğunu vurgulayarak; eleştirisini Ashton (1976)'un çalışmasını; katılımcıların kişisel özellikleri, değişikliğe ilişkin bilgileri ve yeterince motive edilmemiş olmaları gibi olgular üzerinden yapmıştır. Ayrıca, muhasebe bilgisinin hazırlanması sürecinde yapılan değişikliklerin karar verme sürecinde bir değişikliğe neden olup olmayacağı konusunun da tartışılması gerektiğini de ifade etmişlerdir (Libby & Pearson, 1976, p. 18).

Vergoossen (1990)'e göre muhasebede üç tip değişiklik bulunmaktadır. Bunlar; muhasebe politikasındaki değişiklikler, raporlayan kuruluşdaki değişiklikler ve finansal tabloların sunumundaki değişiklikler şeklindedir (Vergoossen, 1990, p. 4). Muhasebe değişiklikleri finansal veriler ve verilecek kararları etkilemesi bakımından önemlidir. Ancak her muhasebe değişikliğinin karar vericilerin kararlarını etkileyip etkilemeyeceği de değerlendirilmelidir. Bu değerlendirme sonucunda, karar vericiler kararlarını değiştirmesi gerekirken değiştirmezse sabitlenmenin varlığından söz edilebilmekte, kararları etkileyecek kadar önemli olmayan değişikliklerde ise kararların değişmemiş olması muhasebede sabitlenmenin varlığını göstermemektedir (Libby & Pearson, 1976, ss. 18).

Finansal piyasalarda işlem yapan ve hisse senedi yatırım kararı veren yatırımcılar muhasebe bilgilerini kullanmaktadır. Piyasa koşullarında, firma performansında ve finansal bilgilerde meydana gelen bilgiler, hisse senedi fiyatlarını etkilemektedir. Araştırılması gereken konu; hisse senedi fiyatlarının muhasebede sabitlenme yaşayan yatırımcıların mı belirlediği yoksa piyasa koşullarında rastgele olarak mı oluştuğudur. Bu kısımda bu durumu ele alan 2 hipotez karşılaştırılmaktadır. Bunlar etkin piyasalar hipotezi ve muhasebede sabitlenme hipotezidir.

Etkin piyasalar hipotezi Fama'nın 1970 yılında ileri sürmüştüğü varsayımlara dayanmaktadır. Etkin piyasalar, işlem maliyetlerinin olmadığı, piyasadaki bilgilerin tüm yatırımcılara eşit ve maliyetsiz bir şekilde sunulduğu ve yatırımcıların bilgileri aynı şekilde yorumladıkları piyasalardır. Bu piyasalarda hisse senedi fiyatları mevcut tüm bilgileri içerecek şekilde oluşmaktadır (Fama, 1970, ss. 387). Hisse senedi fiyatlarının tüm bilgileri içermesi, yatırımcıların bilgilere ulaştığı ve değişen bilgilere karşı kendilerini uyarladıkları anlamına gelmektedir. Bu da aşırı fiyat hareketlerinin meydana gelmesini engellemektedir.

Muhasebede sabitlemede, etkin piyasalar hipotezinin aksine, hisse senedi fiyatlarının tüm bilgileri içermemesi söz konusudur. Bunun sebebi, karar vericilerin muhasebe sürecinde meydana gelen değişikliklere gereken yanıtları verememesi ve kendini değişikliklere uyarlayamamasıdır. Bu açıdan bakıldığında piyasalarda bir uyumsuzluğun bulunduğu söylenebilmektedir. Piyasalarda, muhasebede sabitleme yaşayan yatırımcıların bulunması, hisse senetlerinin olumlu veya olumsuz aşırı fiyatlanmasına, yeni bilgilere karşı yanlış fiyat tepkilerinin oluşmasına ve manipülasyonlara neden olmaktadır.

Bu iki hipotezin birbiriyle kıyaslanamayacağını söyleyen araştırmacılar olsa da (Kraft ve diğerleri., 2006); yapılan çeşitli çalışmalarda her iki hipoteze ilişkin sonuçların birbirinin aksi yönde olduğu görülmektedir (Archibald, 1972; Ball, 1972; Hand, 1990; Jensen, 1966; Ricks, 1982; Sloan, 1996). Etkin bir piyasada yatırımcıların meydana gelen değişikliklerin nasıl değerlendirileceğine ilişkin önceden yeterli bilgisinin olması söz konusudur. Bu sayede değişiklikler fark edilmekte ve gereken yanıt verilebilmektedir. Ancak muhasebede sabitleme yaşayan bireylerde bilgi eksikliği ve çeşitli bilişsel süreçler nedeniyle muhasebe değişikliklerinin fark edilememesi söz konusudur. Bir bireyin sabitleme yaşaması, sabitlemeyi sürdüreceği anlamına gelmemektedir (Tiniç, 1990, ss. 784). Dolayısıyla iki hipotezden birisinin her zaman geçerli olduğunu söylemek doğru olmamaktadır. Hand (1990), iki hipotez arasında bir orta yol bulmaya çalışmış ve genişletilmiş işlevsel sabitleme olarak adlandırdığı bir hipotez öne sürmüştür. Bu hipotezde hisse senedi fiyatlarının bazen bilgili yatırımcılar bazen de bilgisiz yatırımcılar tarafından belirlendiği, önemli olan noktanın bilgisiz yatırımcıların oranı olduğu ifade edilmektedir.

4. LİTERATÜR ÖZETİ

Muhasebede sabitleme ile ilgili literatür özeti Tablo 1'de görülmektedir. Tabloya bu alanda yapılan deneysel çalışmalar dahil edilmiştir.

Tablo 1. Literatür Özeti

Sıra	Çalışma	Araştırma Amacı	Araştırma Konusu	Örneklem Büyüklüğü	Sonuç
1	Jensen (1966)	Menkul kıymet değerlemesi ve portföy seçiminde, stok değerlendirme yöntemleri ve amortisman yöntemleri arasındaki ilişkileri araştırmak.	Tüm muhasebe prosedürlerini sağlayan 2 hayali şirket oluşturulmuş ve on yıllık sürede her şirket için 4 set finansal rapor oluşturulmuştur. Bu tablolar, FIFO, LIFO, Normal amortisman ve azalan bakiyeler amortisman yöntemlerine göre ayrı ayrı olmak üzere toplamda 16 adet hazırlanmıştır. Şirketlerin önemli özellikleri aydır. Bilgiler finansal analistlere gönderilmiş ve hisse senedi fiyatlarını hesaplamaları istenmiştir.	336 Kişi	Muhasebe değişikliklerinden etkilenen veriler finansal analistler tarafından önemli veri olarak kabul edilmiştir. Stok değerlendirme yöntemlerindeki farklılık amortisman yöntemlerindeki farklılığa göre daha önemli görülmüştür. Bunun sebebi, stok değerlendirme yöntemlerinin karı daha büyük ölçüde etkilemesidir. Net kara göre önem derecesinin belirlenmesi, net karda bir sabitletme olmasıyla açıklanmıştır.
2	Dopuch & Ronen (1973)	Alternatif stok değerlem yöntemlerinin finansal bilgi kullanıcılarının kararlarını nasıl etkilediğini araştırmak.	Deneysel FIFO'dan LIFO'ya geçen gerçek 2 firmanın verileri kullanılmıştır. Deneklerden rasyonel veya doğru bir yatırım kararı vermeleri istenmiştir.	119 Kişi	Farklı yöntemlere göre karar veren kullanıcıların, karar verme yöntemlerine göre kullanılan tekniklerin önem derecesi değişmiştir.
3	Ashton (1976)	Bireysel karar vericilerin kararlarını muhasebe sürecindeki değişikliklere göre verdikleri kabul edildiğinde, kararlarını değiştirme yeteneklerini araştırmak. İjiri, Jaedicke ve Knight(1966)'nın işlevsel sabitletmenin muhasebeye uyarlanmasını test etmek.	Denekler, 30 varsayımlar ürünün her biri için bir satış fiyatı belirlemişlerdir. Satış fiyatının belirlenmesinde maliyet verileri kullanılmıştır. Bazı denekler tam maliyete göre bazıları ise değişken maliyete göre fiyatlandırma yapmıştır. Daha sonra deneklerden diğer maliyet yöntemine göre yeniden fiyatlandırma yapmaları istenmiştir. Deneklerin yarısına değişikliklerle ilgili daha fazla bilgi verilirken diğerlerine daha az bilgi verilmiştir.	106 Kişi	Muhasebe literatüründe işlevsel sabitletmeyi araştıran ilk deneysel araştırmadır. Deneklerin büyük bir bölümü, kararlarını muhasebe değişikliklerine göre düzenleyememiştir. Bu da işlevsel sabitletme yaşandığını göstermektedir.
4	Chang & Bimberg (1977)	Muhasebede sabitletmenin varlığını araştırmak.	Deneklerden büyük bir üretim firmasının üretim müdür yardımcısı rolünü üstlenecekleri bir senaryo verilmiş ve maliyet raporlarını analiz etmeleri istenmiştir. En düşük maliyeti hesaplayanlara ödül verilmiştir.	46 Kişi	İşlevsel sabitletme yerine veri sabitletmesi (data fixation) kavramı kullanılmıştır. Muhasebede bir sabitletme yaşandığı ancak bu sabitletmenin kaçınılmayacak bir durum olmadığı, onu çözebilmek için önce sorunun farkına varılması gerektiği ve azaltmanın etkili yollarının bulunması gerektiği söylenmiştir. Deneklerin geçmiş tecrübelerinin unsurlarını gelecekte karşılayacakları sorunlara da yansıtacağı öne sürülmüştür.

5	Dyckman ve diğerleri (1982)	Yaşları yüksek olan kişilerde sabitleme olup olmadığını araştırmak.	Deneklere tam maliyet ve değişken maliyet ile ilgili vakalar verilmiş ve toplamda 60 ürün için fiyat kararı vermeleri istenmiştir.	68 Kişi	Deneklerin, yarısının muhasebe değişikliklerinde uyum sağlayamadıkları tespit edilmiştir. Yöntemlerdeki değişiklikler hakkında verilen bilginin sabitlemeyi önemli ölçüde etkilemediği bulunmuştur.
6	Bloom ve diğerleri (1984)	Bireyler ve küçük grupların amortisman yöntemindeki değişikliklere yanıt verirken işlevsel sabitleme yaşayıp yaşamadıklarını test etmek.	15 farklı ürün için 2 farklı fiyatlandırma durumu verilmiş ve toplamda 30 fiyatlandırma kararı verilmesi istenmiştir. Her ürün için, sabit ve değişken genel giderler, ana maliyetler ve rakip fiyatları verilmiştir. Diğer veriler sabit kalırken ürünlerin maliyetlerinde amortisman yöntemi normal ve azalan bakiyeler yöntemleri değiştirilmiştir.	96 Kişi	Bireyler ve gruplar, değişime tam anlamıyla uyum sağlayamamış ve sabitleme yaşamıştır.
7	Barnes & Webb (1986)	İşlevsel sabitlemeyi gerçek karar vericiler üzerinden test etmek.	Önceki çalışmalar, gerçek karar vericiler üzerinde yapılmadığından eleştirilmiş ve bu çalışma gerçek yöneticilere yapılmıştır. Yöneticilere, tam maliyet ve doğrudan maliyet yöntemleriyle hazırlanan finansal tablolar verilmiş ve kabul edilebilir satış fiyatlarıyla alakalı bir vaka çalışması yapılmıştır.	17 Kişi	Gerçek karar vericiler üzerinde yapılan çalışmada, maliyet yöntemi değiştirilerek veriler sunulduğunda maliyetlerde sabitleme yaşanmıştır. Bu önceki deneyimlerle açıklanmıştır. İşlevsel sabitleme yaşamayan deneklerin mali konularla daha az ilgilendiği belirlenmiş ve zekanın sabitliği azalttığı söylenmiştir.
8	Hand (1990)	Etkin piyasalar hipotezi ile işlevsel sabitleme arasında bir orta yol bulmak.	Borç-özsermaye takası yapacağını açıklayan işletmelerin hisse senedi fiyatlarının nasıl tepki verdiği ölçülmüştür.	245 gözlem	Etkin piyasalar hipotezi ile işlevsel sabitleme arasında bir orta yol bulunarak genişletilmiş işlevsel sabitleme hipotezi öne sürülmüştür. Bu hipoteze göre hisse senedi fiyatları bazen bilgili yatırımcılar, bazen de bilgisiz yatırımcılar tarafından belirlenmektedir. Muhasebe verilerine olan fiyat tepkisi, karar verme sürecine dahil olan bilgisiz kullanıcıların oranına bağlıdır. Bilgisiz kullanıcılar arttıkça fiyat tepkileri daha sert olmaktadır.
9	Moon (1990)	Bir veri setine olan sabitlemenin o veri setinin farklı kullanımlarını engelleyip engellemediğini test etmek.	Psikolojideki sabitleme kavramına benzer bir deney yapılmış ve tek bir aracın birden fazla kullanımı incelenmiştir. Deneklere ön testin ardından bir maliyet kartı verilerek bir ürünün üretilmesi için hesaplanabilecek en düşük maliyeti hesaplamaları istenmiştir.	80 Kişi	Bir veri kümesine ve yöntemle olan aşinalığın farklı uygulamalara engel olabileceği sonucuna ulaşılmıştır. Ancak deney grubunun az kişiden oluşması gibi çeşitli sebeplerden dolayı sonuçlar sınırlı görülmüştür.

10	Sloan (1996)	Hisse senetleri fiyatlarının gelecekteki kazançlar hakkındaki bilgileri yansıtip yansıtmadığını araştırmak.	1962-1991 yılları arasındaki hisse senedi fiyatları ve finansal tablolar istatistiksel olarak analiz edilmiştir.	40.679 Gözlem	Yatırımcıların, kazançlara sabitlenmiş olduğu ve bilginin gelecekteki kazançları doğrudan etkilemediği durumlarda hisse senedi fiyatlarının tüm bileşenleri içermediği tespit edilmiştir.
11	Chen & Schoderbek (2000)	Gelir vergisi oranının değişmesinin ardından oluşacak ertelenmiş vergi düzeltmelerinin işlevsel sabitlenme ile ilişkilendirilip ilişkilendirilemeyeceğini araştırmak.	Gelir vergisi oranının değiştirilmesiyle ortaya çıkan ertelenmiş vergi düzeltmelerinin kazançlara etkisine göre fiyatlar incelenmiş yatırımcıların tepkileri analiz edilmiştir.	158 Örnek	Yatırımcıların, ertelenmiş vergi düzeltmelerinin farklı etkilerine rağmen bu düzeltmeleri faaliyetlerden kaynaklanan kazanç ve kayıplarla beraber ele aldıkları tespit edilmiş ve bu işlevsel sabitlenme ile açıklanmıştır. Olağanüstü olarak raporlanan kazanç ve kayıpların ayrırt edilebildiği, bunun sebebinin de olağanüstü kalemlerin daha iyi bilinmesi olduğu söylenmiştir.
12	Sands & Auyeung (2001)	Kooperatiflerin finansman bulmalarının zorlaştırılan ve finansman maliyetlerini artıran bir sabitlenmenin olup olmadığını test etmek.	Varsayımsal bir kredi anlaşmasında banka personelinin başvuru sahibini değerlendirmesi istenmiş ve anket yapılmıştır.	77 Kişi	Sonuçlar, şirketin tüzel kişiliğinde bir sabitlenme olmadığını göstermiştir.
13	Luff & Shields (2001)	Öğrenme fırsatlarının sabitlenmeyi ortadan kaldırıp kaldırmadığını araştırmak.	20 üretim tesisine ilişkin maddi olmayan duran varlık harcamaları ve brüt karlar hakkında bilgi verilmiş ve öğrenme ortamı hazırlanarak basit bir sorunu çözmeleri istenmiştir. Öğrenme fırsatının olduğu durumlarda bile sabitlenmenin devam edip etmediği test edilmiştir.	31 Kişi	Öğrenme fırsatları, muhasebede sabitlenmenin çözümlenmesi için yeterince hızlı değildir.
14	Arunachalam & Beck (2002)	İşlevsel sabitlenmenin varlığını laboratuvar deneyi yaparak değerlendirmek ve önceki çalışmaların sonuçlarını tekratlayan bir ölçüm tasarımı ve geri bildirim değişikken ekleyerek genişletmek.	Deneklerden 3 farklı dönemde toplam 90 ürün için fiyattandırma kararı vermeleri istenmiştir. 2. dönemde amortisman yöntemi değiştirilmiştir. 2. ve 3. dönemlerde geri bildirim verilmiştir.	190 Kişi	İşlevsel sabitlenmenin var olduğu belirtilmiş ve muhasebe değişikliklerinin önemi ile geri bildirim bunu önemli ölçüde etkilenmediği tespit edilmiştir.

15	Dearman & Shields (2005)	Muhasebede sabitlemenin nedenlerini, nasıl oluştuğunu ve nasıl çözüleceğini araştırmak.	Bireylerin muhasebe bilgisi, problem çözme yeteneği ve içsel motivasyonun değişikliklerle nasıl ilişkilendirildiği araştırılmıştır. Yarı deneysel bir çalışma yapılmış ve maliyet yöntemleri değiştirilerek 32 ürün için ürün fiyatlandırma kararları test edilmiştir.	81 Kişi	Deneklerin çoğunun, muhasebe yöntemlerindeki değişikliklere bilişsel süreçlerini uyarlamadıkları tespit edilmiştir. Uyum sağlayanların; yöntemler ile ilgili önemli ölçüde bilgiye, gelişmiş problem çözme becerisine ve yüksek içsel motivasyona sahip oldukları görülmüştür. Bu özelliklerden bir veya daha fazlasına sahip olmayan deneklerin muhasebede sabitleme yaşadığı fark edilmiştir.
16	(Ghani ve diğerleri (2011))	Finansal bilgilerin sunumunda dijital formatların karar vericilerin işlevsel sabitlemesinde etkili olup olmadığını araştırmak.	İki firmanın hayali finansal raporlarını gayrimenkul değerlendirme yöntemini değiştirilerek 3 ayrı dijital formatta hazırlanmıştır. İki gruba ayrılan deneklerden finansal raporları incelemeleri ve 4 oran hesaplamaları istenmiştir. Bu oranlar, aktif karlılığı, satış karlılığı, duran varlık karlılığı ve duran varlık devir hızıdır.	62 Kişi	Dijital formatların, muhasebe değişikliklerinin değerlendirilmesinde ve sabitlemenin azaltılmasında yeterli olmadığı tespit edilmiştir.
17	Schauß ve diğerleri (2014)	Balanced Scorecard kullanan kullanıcıların işlevsel sabitleme yaşayıp yaşamadıklarını test etmek.	Katılımcılara işletme birimleri ile ilgili balanced scorecard sunulmuş ve performansları değerlendirilmeleri istenmiştir.	115 Kişi	Balanced scorecard kullanan kullanıcıların işlevsel sabitleme yaşadıkları tespit edilmiştir.
18	Alali ve diğerleri (2018)	Muhasebede işlevsel sabitleme hipotezinin varlığını test etmek.	Türev araçlar standardında yapılan değişikliklere göre türev araçların değerlendirilmesi incelenmiştir. Bankaların finansal tablolarından türev araçlarla ilgili bilgiler alınmıştır.	790 gözlem	Finansal tablo dipnotlarında, türev araçlarla ilgili açıklamaların yapılmaya zamanına göre daha yüzeysel yapıldığı tespit edilmiştir. Bu da işlevsel sabitleme ile açıklanmıştır.
19	Kitagawa (2021)	Yatırımcıların bilgi transferlerine olan tepkilerini incelemek.	Sektör içi haberlerin, sebebiyet verdiği olumlu olumsuz fiyat tepki rekabet ortamı ile birlik te ele alınmış ve istatistiksel analiz yapılmıştır.	22.106 veri	Yatırımcıların, negatif bilgilere, pozitif bilgilere kıyasla daha fazla tepki verdikleri tespit edilmiştir. Yatırımcıların yayınlanan haberlerin kalıcılığını doğru şekilde analiz edip anlayamadıkları tespit edilmiştir. Bu sabitleme ile açıklanmıştır.

5. MUHASEBE SABİTLENMESİNİN ÖNLENMESİ

Sabitlenmenin türü ne olursa olsun insan kararlarında ve davranışlarında kısıtlamalara neden olduğu ve sorunların çözümüne engel olduğu açıktır. Dolayısıyla sabitlenmenin göz önünde bulundurulması ve yaşanan sabitlenmelerin azaltılması gerekmektedir. Sabitlenmenin nasıl önleneceği konusu hem psikoloji literatüründe hem de muhasebe literatüründe sıkça araştırma konusu olmuştur.

Adamson ve Taylor (1954), Birch ve Rabinowitz (1951) tarafından yapılan deneyi tekrarlayarak işlevsel sabitlenmenin varlığını yeniden denemiş ve problemi çözmek için geçen zamanın işlevsel sabitlenmeyi azalttığını ifade etmiştir. Flavell ve diğerleri (1958), yeni nesnelerin o nesneye olan işlevsel sabitlenme düzeyini etkileyip etkilemediğini araştırmış ve önceki deneyimlerin artmasının işlevsel sabitlenmeyi azalttığını belirtmiştir. Arnon ve Kreitler (1984) ise anlam eğitimi ile işlevsel sabitlenme arasındaki ilişkiyi araştırmış ve konu hakkında yeterli bilgi vermenin işlevsel sabitlenmeyi azalttığını ifade etmiştir. Dusink ve Latour (1996), yazılım mühendisleri üzerinde yaptığı araştırmada işlevsel sabitlenmenin ortadan kaldırılmaya çalışılması yerine onu kontrol altında tutmanın daha önemli olduğunu ifade etmiş ve işlevsel sabitlenmeyi ortadan kaldırabilmek için 4 öneri geliştirmiştir. Bunlar; varsayımlara meydan okumak, uygulamaları netleştirmek, benzerlikleri açık hale getirmek ve geçmiş deneyimleri dikkate almaktır (Dusink & Latour, 1996, ss. 137). McCaffrey (2012), Generic-Parts Technique (GPT) olarak adlandırılan bir yaratıcı düşünme tekniğinin işlevsel sabitlenme üzerinde etkili olduğu ve sabitlenmeyi azalttığını tespit etmiştir. Bu teknikte, bir problemin çözümüne yönelik kullanılacak araçlar olabildiğince küçük parçalara ayrılmakta ve yorumlanmaktadır. Bu sayede, nesnelerin farklı düşünülebilmesi sağlanmakta ve yeni amaçlar için kullanımları keşfedilebilmektedir.

Karar verirken muhasebe verilerini kullanan bireylerin ilgili muhasebe verilerini tanınması, bu verilerin hazırlanmasındaki yöntemleri ve değişikliklerin olası sonuçlarını bilmesi gerekmektedir. Bilgi seviyesi yüksek olmayan karar vericilerin sabitlenme yaşamasının daha olası olduğu söylenebilir. Ancak daha önce de ifade edildiği gibi, bir karar verici, yanlış kararların sonucunda, muhasebe bilgisini artırma yoluna gidebilmektedir. Bu sayede sabitlenmenin azaltılması beklenebilir. Ancak literatürde öğrenmenin muhasebede sabitlenmeyi önlemede yeteri kadar hızlı yanıt veremediği ifade edilmektedir (Luft & Shields, 2001). Ayrıca yapılan bir çalışmada, muhasebe değişiklikleri ile ilgili bilgi verilmesi durumunda da sabitlenmenin azaltılmadığı sonucunda ulaşılmıştır (Dyckman ve diğerleri, 1982).

Muhasebede sabitlenmenin önlenmesi için üç unsurun bir arada bulunması gerektiği belirtilmektedir. Bunlar, muhasebe bilgisi, içsel motivasyon ve problem çözme yeteneğidir (Dearman & Shields, 2005, ss. 357). Bu üç unsur hazır bir biçimde bulunması ve kullanılabilir olması, muhasebe değişikliklerini ve verilerini doğru yorumlamada fayda sağlamak ve sabitlenmenin azaltılmasına yardımcı olmaktadır.

6. SONUÇ

Muhasebe, ham verilerin işlenerek karar alma aşamasında kullanılmaya hazır hale getirilmesine yardımcı olan bir sistemdir. Bu sistem içinde hem verilerin işleyen hem de kararlarda kullanan taraf insandır. Dolayısıyla gerçekleşen olay ve durumların davranışsal boyutunu ele almak önem arz etmektedir. İnsanlar, karar verirken çeşitli bilişsel süreçlerden geçmektedir. Bu süreçleri olumlu veya olumsuz etkileyen ve davranışları şekillendiren bazı olgular bulunmaktadır. Bunlardan birisi de sabitlenmedir.

Muhasebe sistemi, ihtiyaçlar doğrultusunda sürekli gelişmekte ve değişmektedir. Dolayısıyla her değişim tarafların kendisini uyarlamasını gerektirmektedir. Gelecekteki alışmalar, geçerli finansal raporlama standartlarında yaşanan değişikliklere tarafların nasıl yanıt verdiğine ve ekonomik ve teknolojik gelişmelerin bu yanıtlarda ne gibi etkisinin olduğuna odaklanabilir.

Sabitlenme, insan davranışına odaklanan psikoloji alanında ortaya çıkan bir kavramdır. Daha sonraki dönemde, muhasebe alanında da ilgi çekmiştir. Bilgiyi hazırlayan ve kullanan taraflardaki sabitlenmeler, farklı boyutlarda yanlışlara sebep olabilmektedir. Örneğin, muhasebe bilgisinin hazırlanması sürecinde bir muhasebeci, kullanılan yöntemde sabitlenme yaşarsa, durumun gerektirdiği şekilde kendisini ayarlayamayacak ve verilerin kalitesini olumsuz etkileyecektir. Bu da finansal bilgi kullanıcılarının yanlış bilgiye ulaşmasına ve kararlarda yanlış bilgiyi kullanmalarına neden olacaktır. Karar vericilerin yaşadıkları sabitlenmelerde ise verilere odaklanılması söz konusudur. Bu da muhasebe değişikliklerine yanıt verilememesine neden olmaktadır. Sonuç olarak yine yanlış kararlar verilmektedir.

Çalışmada, psikoloji alanında ortaya çıkararak uzun yıllar araştırma konusu olan ve muhasebe alanında da önemli bir yeri olan sabitlenme incelenmiş, psikoloji ve muhasebe literatüründeki çalışmalara yer verilerek, gelecekte yapılacak çalışmalarda faydalı olacak bir yol haritası oluşturulmak istenmiştir.

KAYNAKÇA

- Adamson, R. E. (1952). Functional Fixedness as Related to Problem Solving: A Repetition of Three Experiments. *Journal Experimental Psychology*, 44(4), 288–291.
- Adamson, R. E., & Taylor, D. W. (1954). Functional Fixedness as Related to Elapsed Time and to Set. *Journal of Experimental Psychology*, 47(2), 122–126.
- Akhtar, S. (2009). *Comprehensive Dictionary of Psychoanalysis* (1st ed.). Karnac.
- Alali, F., Siregar, D., & Anandarajan, A. (2018). A Test of the Functional Fixation Hypothesis Using Derivative Financial Instruments. *Quarterly Journal of Finance and Accounting*, 56(1–2), 1–28.
- Archibald, T. R. (1972). Stock Market Reaction to the Depreciation Switch-back. *The Accounting Review*, 47(1), 22–30.
- Arnon, R., & Kreidler, S. (1984). Effects of meaning training on overcoming functional fixedness. *Current Psychological Research & Reviews*, 3(4), 11–24.
- Arunachalam, V., & Beck, G. (2002). Functional Fixation Revisited: The Effect of Feedback and a Repeated Measures Design on Information Processing Changes in Response to an Accounting Change. *Accounting, Organizations and Society*, 27, 1–25.
- Ashton, R. H. (1976). Cognitive Changes Induced by Accounting Changes: Experimental Evidence on the Functional Fixation Hypothesis. *Journal of Accounting Research*, 14, 1–17.
- Ball, R. (1972). Changes in Accounting Techniques and Stock Prices. *Journal of Accounting Research*, 1–38.
- Barnes, P., & Webb, J. (1986). Management Information Changes and Functional Fixation: Some Experimental Evidence from the Public Sector. *Accounting, Organizations and Society*, 11(1), 1–18.
- Birch, H. G., & Rabinowitz, H. S. (1951). The Negative Effect of Previous Experience on Productive Thinking. *Journal of Experimental Psychology*, 41(2), 121–125.
- Bloom, R., Elgers, P. t., & Murray, D. (1984). Functional Fixation in Product Pricing: A comparison of Individuals and Groups. *Accounting, Organizations and Society*, 9(1), 1–11.
- Camarda, A., Salvia, E., Vidal, J., Weil, B., Poirel, N., Houde, O., Borst, G., & Cossotti, M. (2018). Neural basis of functional fixedness during creative idea generation: An EEG study. *Neuropsychologia*, 118, 4–12.
- Chang, D. L., & Birnberg, J. G. (1977). Functional Fixity in Accounting Research: Perspective and New Data. *Journal of Accounting Research*, 15(2), 300–312.
- Chen, K. C. W., & Schoderbek, M. P. (2000). The 1993 Tax Rate Increase and Deferred Tax Adjustments: A Test of Functional Fixation. *Journal of Accounting Research*, 38(1), 23–44.
- Chryssikou, E. G., Motyka, K., Nigro, C., Yang, S.-I., & L.Thompson-Schill, S. (2016). Functional Fixedness in Creative Thinking Tasks Depends on Stimulus Modality. *Psychology of Aesthetics, Creativity, and the Arts*, 10(4), 425–435.
- Dearman, D. T., & Shields, M. D. (2005). Avoiding Accounting Fixation: Determinants of Cognitive Adaptation to Differences in Accounting Method*. *Contemporary Accounting Research*, 22(2), 351–384.
- Dopuch, N., & Ronen, J. (1973). The Effects of Alternative Inventory Valuation Methods - An Experimental Study. *Journal of Accounting Research*, 11(2), 191–211.
- Duncker, K. (1945). *On problem-solving. Psychological Monographs. Vol.58.* American Psychological Association.
- Dusink, L., & Latour, L. (1996). Controlling functional fixedness: the essence of successful reuse. *Knowledge-Based Systems*, 9(2), 137–143.

- Dyckman, T. R., Hoskin, R. E., & Swieringa, R. J. (1982). An Accounting Change and Information Processing Changes. *Accounting, Organizations and Society*, 7(1), 1–11.
- Fama, E. F. (1970). Efficient Capital Markets: A Review of Theory and Empirical Work. *The Journal of Finance*, 25(2), 383–417.
- Flavell, J. H., Cooper, A., & Loiselle, R. H. (1958). Effect of the Number of Pre-Utilization Functions on Functional Fixedness in Problem Solving. *Psychological Reports*, 4(3), 343–350.
- Freud, S. (1905). Three Essays on the Theory of Sexuality (1905). In *The standard edition of the complete psychological works of Sigmund Freud, Volume VII (1901-1905): A case of hysteria, three essays on sexuality and other works*. (pp. 123–246).
- Furio, C., Calatayud, M. L., Barcenas, S. L., & Padilla, O. M. (2000). Functional Fixedness and Functional Reduction as Common Sense Reasonings in Chemical Equilibrium and in Geometry and Polarity of Molecules. *Science Education*, 84(5), 545–565.
- Garcia, J. L. (1995). Freud's Psychosexual Stage Conception: A Developmental Metaphor for Counselors. *Journal of Counselling & Development*, 73, 498–502.
- German, T. P., & Barrett, H. C. (2005). Functional Fixedness in a Technologically Sparse Culture. *Psychological Science*, 16(1), 1–5.
- German, T. P., & Defeyter, M. A. (2000). Immunity to functional fixedness in young children. *Psychonomic Bulletin & Review*, 7(4), 707–712.
- Ghani, E. K., Laswad, F., & Tooley, S. (2011). Functional fixation: Experimental evidence on the presentation of financial information through different digital formats. *The British Accounting Review*, 43, 186–199.
- Glucksberg, S. (1964). Functional Fixedness: Problem Solution as a Function of Observing Responses. *Psychonomic Science*, 1(1), 117–118.
- Glucksberg, S., & Weisberg, R. W. (1966). Verbal Behavior and Problem Solving: Some Effects of Labeling in a Functional Fixedness Problem. *Journal of Experimental Psychology*, 71(5), 659–664.
- Hand, J. R. M. (1990). A Test of the Extended Functional Fixation Hypothesis. *The Accounting Review*, 65(4), 740–763.
- Ijiri, Y., Jaedicke, R. K., & Knight, K. E. (1966). The Effects of Accounting Alternatives on Management Decisions. In *Research in Accounting Measurement* (pp. 186–199).
- Jensen, R. E. (1966). An Experimental Design for Study of Effects of Accounting Variations in Decision Making. *Journal of Accounting Research*, 4(2), 224–238.
- Juni, S., & Cohen, P. (1985). Partial Impulse Erogenicity as a Function of Fixation and Object Relations. *The Journal of Sex Research*, 21(3), 275–291.
- Kesavelu, D., Sheela, K., & Abraham, P. (2021). Stages of Psychological Development of Child - An Overview. *International Journal of Current Research and Review*, 13(13), 74–78.
- Kitagawa, N. (2021). Product Market Competition and Overreaction to Intra-Industry Information Transfers. *The Japanese Accounting Review*, 11, 1–32.
- Kraft, A., Leone, A. J., & Wasley, C. (2006). An Analysis of the Theories and Explanations Offered for the Mispricing of Accruals and Accrual Components. *Journal of Accounting Research*, 44(2), 297–339.
- Kroneisen, M., Kriechbaumer, M., Kamp, S.-M., & Erdfelder, E. (2021). How can I use it? The role of functional fixedness in the survival-processing paradigm. *Psychonomic Bulletin & Review*, 28(1), 324–332.

- Libby, R., & Pearson, D. B. (1976). Discussion of Cognitive Changes Induced by Accounting Changes: Experimental Evidence on the Functional Fixation Hypothesis. *Journal of Accounting Research*, 14, 18–28.
- Luft, J. L., & Shields, M. D. (2001). Why Does Fixation Persist? Experimental Evidence on the Judgment Performance Effects of Expensing Intangibles. *The Accounting Review*, 76(4), 561–587.
- McCaffrey, T. (2012). Innovation Relies on the Obscure: A Key to Overcoming the Classic Problem of Functional Fixedness. *Psychological Science*, 23(3), 215–218.
- Moon, P. (1990). Some Experimental Evidence on Functional Fixation: A Research Note. *Accounting, Organizations and Society*, 15(3), 193–198.
- Munoz-Rubke, F., Olson, D., Will, R., & James, K. H. (2018). Functional fixedness in tool use: Learning modality, limitations and individual differences. *Acta Psychologica*, 190, 11–26.
- Ricks, W. E. (1982). The Market's Response to the 1974 LIFO Adoptions. *Journal of Accounting Research*, 20(2), 367–387.
- Sands, D., & Auyeung, P. (2001). An Empirical Study of Bank Loan Officers' Functional Fixation on Agricultural Co-operatives and their Reported Earnings. *Accounting Forum*, 25(4), 353–379.
- Schauß, J., Hirsch, B., & Sohn, M. (2014). Functional fixation and the balanced scorecard: Adaption of BSC users' judgment processes. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 10(4), 540–566.
- Sloan, R. G. (1996). Do Stock Prices Fully Reflect Information in Accruals and Cash Flows about Future Earnings? *The Accounting Review*, 71(3), 289–315.
- Tiniç, S. M. (1990). A Perspective on the Stock Market's Fixation on Accounting Numbers. *The Accounting Review*, 65(4), 781–796.
- Uşul, H. (2021). *Davranışsal Yönetim Muhasebesi* (1st ed.). Detay Yayıncılık.
- Vergoossen, R. G. A. (1990). Accounting changes and the use of financial information. *Serie Research Memoranda, 1990–1994*(Faculty of Economics and Business Administration, Vrije Universiteit Amsterdam).