



PAC05-01

AKANKAH *FUNCTIONAL FIXATION* TERJADI DIANTARA PARA PENGGUNA INFORMASI AKUNTANSI?

Yie Ke Feliana

Jurusan Akuntansi-Fakultas Bisnis dan Ekonomika

Universitas Surabaya

yiekefeliana@ubaya.ac.id

ABSTRACT

Recently, financial accounting practices in Indonesia experienced some changes in financial reporting due to convergency to IFRS. These changes raise probability of functional fixation in users of financial reporting. Functional fixation phenomenon was established in psychology literature. Previous studies in behaviour and even in accounting related topics provide some evidences about functional fixation. Based on the literature, some solutions are offered to prevent and overcome it.

Keywords: functional fixation, IFRS adoption.

PENDAHULUAN

Sejak tahun 2012 Standar Akuntansi Keuangan (SAK) Indonesia telah konvergen terhadap *International Financial Reporting Standards* (IFRS) (Sinaga, 2010). Adanya pergeseran acuan pengembangan standar akuntansi keuangan ini menuntut kita untuk mempelajari perbedaan mendasar dari sumber acuan awal SAK Indonesia yaitu *US Generally Accepted Accounting Principles* (US GAAP) menjadi IFRS ini. Salah satu perbedaan mendasar adalah IFRS lebih menekankan penggunaan pengukuran berdasarkan *fair value* dibandingkan dengan US GAAP yang lebih menekankan pada *historical costs*. Perbedaan ini menyebabkan fokus utama informasi bergeser dari laporan kinerja keuangan (laporan laba rugi) menjadi pada laporan posisi keuangan (neraca) (Leisenring, 2006). Hal ini penting untuk dipelajari sebab berdasarkan penelitian terdahulu informasi di laporan laba rugi, khususnya laba, banyak digunakan dalam berbagai pengambilan keputusan berdasarkan berbagai penelitian terdahulu. Jadi apakah pengguna laporan keuangan juga akan menyadari pergeseran ini dan mereka juga melakukan pergeseran fokus informasinya.

Selain itu, secara mendasar proses penggunaan informasi untuk pengambilan keputusan harus dipahami oleh akuntansi. Hal ini disebabkan akuntansi sebagai suatu aktivitas penyediaan informasi, memiliki tujuan memberikan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan, sebagaimana yang telah ditetapkan dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yaitu "Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta



perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi” (IAI, 2012, halaman 3 paragraf 12).

Oleh sebab kedua hal tersebut di atas, kita harus mempelajari bagaimana informasi akuntansi tersebut dipergunakan oleh para pengambil keputusan. Pemahaman ini sangat penting bagi praktisi, penyedia laporan keuangan, dewan penetap standar akuntansi dan badan regulator lain sebagai persiapan untuk menghadapi kemungkinan terjadinya *functional fixation* dikalangan pengguna laporan keuangan pada saat adanya pergeseran fokus informasi dari dahulunya laporan laba rugi menjadi laporan posisi keuangan. Akhirnya, kita mengharapkan adanya perbaikan informasi akuntansi secara terus menerus sehingga informasi akuntansi tidak kehilangan nilai relevansi dan manfaatnya bagi para pengambil keputusan.

Makalah ini akan membahas salah satu permasalahan yang dijumpai dalam perilaku pengguna informasi akuntansi saat membaca laporan keuangan yaitu *functional fixation*. Konsep *functional fixation* ini berasal dari bidang ilmu psikologi. Beberapa penelitian dalam bidang akuntansi juga telah dilakukan. Jadi konsep ini telah lama dikenal, namun *functional fixation* perlu dibahas kembali saat ini disebabkan relevan pada kondisi akuntansi di Indonesia dengan adanya pergeseran acuan standar akuntansi keuangan. Pembahasan dilakukan berdasarkan teori dan konsep yang ada tentang *functional fixation*, dan juga dari penelitian tentang terjadinya *functional fixation* dalam akuntansi. Pada bagian akhir akan dibahas saran agar *functional fixation* dapat dikurangi pengaruhnya dalam penggunaan informasi akuntansi.

Functional Fixation Dalam Psikologi

Functional fixation atau *functional fixedness* berasal dari konsep dalam psikologi. *Functional fixation* ditemukan pada saat dilakukan penelitian tentang pengaruh pengalaman masa lalu pada perilaku manusia. Awal mulanya Maier (1945) meneliti dan berhasil mengidentifikasi bahwa pengalaman masa lalu dengan berbagai cara dapat mempengaruhi proses pemecahan masalah.

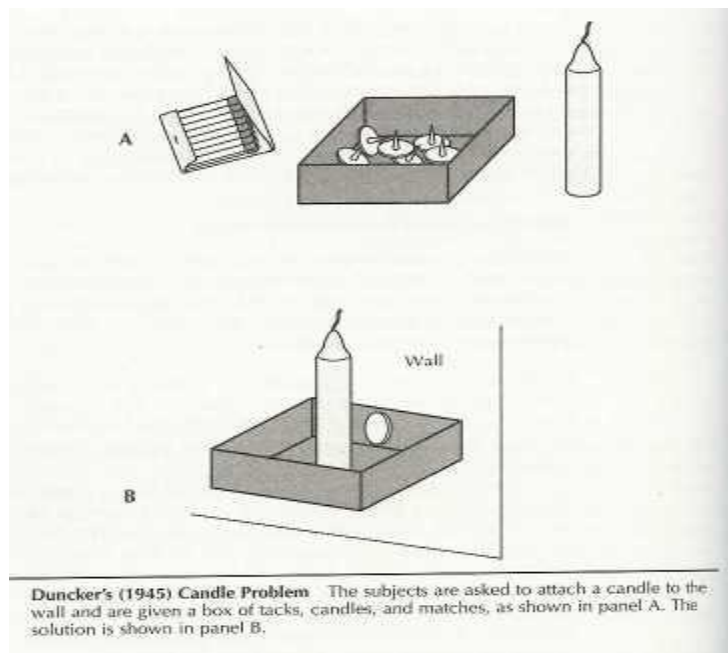
Kadang kala dalam menyelesaikan masalah seseorang tidak dapat menemukan pemecahan masalah, tidak peduli seberapa keras dia mencoba mencari pemecahan masalah. Dalam psikologi, kesulitan pemecahan masalah ini dikenal sebagai hambatan, yang terdiri dari dua jenis utama yaitu: *mental sets* dan *functional fixation*. *Functional fixation* adalah merupakan suatu keterbatasan dalam persepsi, dimana orang berpikir tentang sesuatu hanya dalam fungsinya, daripada memikirkan sesuatu tersebut dengan cara yang baru yang dapat digunakan (JRank Psychology Encyclopedia, 2009 dan EruptingMind Self Improvement Tips, 2009). Duncker (1945) mendefinisikannya sebagai “*mental block against using an object in a new way that is required to solve a problem.*” Adanya blok ini akan membatasi seseorang dalam menggunakan komponen yang diberikan kepada dia untuk membuat suatu barang, karena dia tidak dapat menghilangkan intensi awal tentang obyek tersebut. Sebagai contohnya, jika seseorang membutuhkan pemberat kertas agar kertas tidak beterbangan dan saat itu dia hanya memiliki palu. Orang tersebut tidak melihat palu sebagai alat yang dapat digunakan sebagai



pemberat kertas, selain palu hanya sebagai pemukul paku. Orang tersebut hanya mampu melihat palu sesuai dengan fungsi tradisionalnya.

Konsep *functional fixation* berasal dari aliran psikologi Gestalt. Aliran ini menekankan proses yang holistik, dimana keseluruhan dipandang terpisah dari jumlah tiap bagian (Wikipedia, 2009). Dalam penelitian German dan Defeyer (2000) ditemukan bahwa anak berusia 5 tahun tidak menunjukkan tanda-tanda *functional fixedness*. Hal ini diperkirakan karena anak yang berusia masih dini masih sedikit pengalamannya dalam menggunakan berbagai obyek. Beberapa penelitian psikologi yang memberikan bukti adanya *functional fixation* adalah: Dunker (1945), Frank dan Ramscar (2003), Adamson (1952), Birch dan Rabinowitz (1951), German dan Barret (2005), Chrysiou dan Weisberg (2005), dan Jansson dan Smith (1991).

Penelitian Duncker (1945) dikenal dengan penelitian kotak lilin (*Candle Box*). Duncker memberikan para peserta eksperimennya sebuah lilin, sekotak paku payung, dan beberapa barang yang lain. Duncker meminta mereka melekatkan lilin pada dinding sehingga lilin tersebut tidak menetes pada meja di bawahnya. Duncker menemukan bahwa sebagian besar peserta mencoba memaku lilin langsung ke tembok atau menempelkan ke tembok dengan lilin yang mencair. Sangat sedikit sekali diantara peserta yang berpikir untuk menggunakan bagian dalam kotak paku payung sebagai tempat lilin dan memaku kotak tersebut pada dinding, seperti yang tampak di gambar 1. Duncker menggunakan istilah bahwa para peserta penelitiannya *fixated* (terpaku) pada pemikiran bahwa fungsi normal dari kotak adalah menyimpan paku payung dan mereka tidak dapat membuat konsep baru dalam bentuk yang dapat membantu mereka memecahkan masalah.



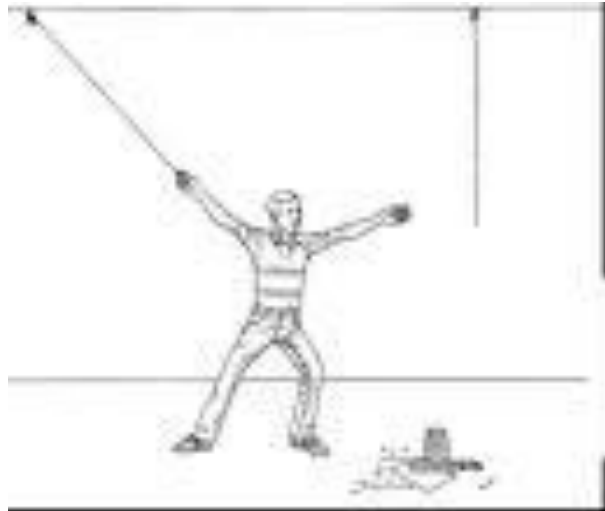
Gambar 1. Kotak Lilin
Sumber: Duncker (1945)



Frank dan Ramscar (2003) mengulangi penelitian Druncker dengan memberikan versi tertulis dari permasalahan kotak lilin kepada mahasiswa S1 di University of Standford. Pada kelompok pertama, instruksi yang sama dengan Duncker diberikan, dan hasilnya 23% dari peserta dapat menyelesaikan masalah. Kelompok kedua, semua frase kata benda dalam instruksi tertulis tersebut diberi garis bawah, misalnya sekotak korek api, sekotak paku payung, dan hasilnya 55% berhasil memecahkan masalah. Pada kelompok ketiga, kata benda dalam instruksi tertulis diberi garis bawah, misalnya paku, kotak, lilin, dan hasilnya 47% berhasil memecahkan masalah. Dalam eksperimen lanjutan, semua kata benda diberi garis bawah kecuali kata “kotak” dan hasil yang serupa diperoleh. Frank dan Ramscar menyimpulkan bahwa kinerja mahasiswa lebih tergantung pada representasi konsep leksikal dari kotak, daripada manipulasi instruksi. Kemampuan untuk mengatasi *functional fixation* tergantung pada penggunaan representasi yang fleksibel pada kata “kotak” sehingga mahasiswa dapat melihat kotak sebagai sesuatu yang dapat digunakan untuk melekatkan lilin ke dinding.

Adamson (1952) juga melakukan penelitian replikasi dari Druncker. Adamson membagi peserta menjadi dua kelompok, yaitu kelompok yang *preutilization* dan *no-preutilization*. Kelompok *preutilization* adalah kelompok yang diberikan beberapa barang dalam bentuk seperti tradisionalnya, misalnya paku payung diletakkan dalam kotaknya sehingga kotak tetap difungsikan sebagai alat penyimpanan. Kelompok yang *no-preutilization* diberikan beberapa barang dalam bentuk terpisah-pisah, misalnya paku payung diberikan dalam bentuk tersebar, kotak paku payung diberikan dalam bentuk kosong. Hasilnya kelompok pertama cenderung lebih sedikit untuk memikirkan tentang penggunaan lain dari kotak, selain sebagai tempat paku payung, dibandingkan dengan kelompok kedua. Kelompok kedua memberikan jumlah penyelesaian yang lebih banyak dan dalam waktu yang lebih cepat. Hasil ini menunjukkan bahwa *preutilization* memiliki peranan penting dalam *functional fixation*.

Birch dan Rabinowitz (1951) serta Adamson dan Taylor (1954) juga melakukan penelitian tentang *functional fixation* dengan mengadaptasi dari penelitian Maier (1930, 1931). Peserta diberikan dua tali yang tergantung di langit-langit dan beberapa barang yang di dalam sebuah ruangan. Mereka diberitahu harus menyambungkan dua tali tersebut, yang mana antara tali yang satu dengan tali yang lain cukup jauh sehingga tali yang satu tidak dapat mencapai tali yang lain dengan mudah. Pemecahan sebenarnya adalah dengan mengikat satu barang berat pada salah satu tali tersebut, kemudian mengayunkan tali tersebut seperti pendulum. Saat tali mengayun seperti pendulum, tangkap tali satunya, kemudian diikat bersama. Diantara barang yang diberikan, barang yang cukup berat untuk digantungkan pada tali tersebut sebenarnya hanyalah saklar dan kabel. Peserta dibagi dalam 3 kelompok. Kelompok pertama diberikan tes awal yaitu menyelesaikan *circuit* listrik dengan menggunakan kabel. Kelompok kedua diberikan tes awal dengan menyelesaikan *circuit* listrik dengan menggunakan saklar. Kelompok ketiga tidak diberikan tes awal apapun. Hasil dua penelitian itu sama, yaitu dua kelompok pertama memiliki kecenderungan terjadinya *functional fixation* dengan adanya pengalaman dari tes awal dibandingkan dengan kelompok ketiga.



Gambar 2. Pengaitan Dua Tali

Sumber: Birch dan Rabinowitz (1951); Adamson dan Taylor (1954)

Functional fixation ternyata berlaku universal, dalam semua lingkungan, kultur ataupun kurun waktu. Sebuah penelitian oleh German dan Barret (2005) menunjukkan hal ini. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji jika orang-orang dari masyarakat yang masih prmitif, khususnya pengenalannya akan teknologi sangat rendah, menunjukkan adanya *functional fixedness*. Penelitian ini menggunakan sampel *The Shuar*, yaitu pemburu-petani yang hidup di wialyah Amazon di Ekuador, dan membandingkan perilaku mereka dengan orang-orang umumnya. Pengenalan akan teknologi dalam masyarakat *Shuar* sangat minim, mereka hanya mengenal beberapa barang teknologi rendah, seperti korek api, kapak, panci, paku, senjata pemburu, dan tombak penangkap ikan. Dua tugas diberikan kepada peserta yaitu tugas kotak dan tugas sendok. Dalam tugas kotak, peserta diminta membangun menara untuk membantu seorang tokoh dalam cerita fiksi menyelamatkan tokoh yang lain dengan menggunakan barang-barang yang disediakan. Dalam tugas sendok, peserta diberikan permasalahan yang harus diselesaikan yaitu seekor kelinci dalam cerita fiksi harus menyeberangi sungai, sungainya dilambangkan dengan bahan-bahan yang ada. Dalam tugas kotak, peserta *Shuar* terlihat lebih lambat dalam memilih bahan-bahan yang dipergunakan daripada peserta kelompok kendali, namun secara total tidak ada perbedaan waktu untuk memecahkan masalah. Dalam tugas sendok, peserta *Shuar* lebih lambat dalam memilih dan menyelesaikan tugasnya dibandingkan dengan peserta kelompok kendali. Hasil ini menunjukkan bahwa orang yang berasal masyarakat agraris (atau disebut *technologically sparse cultures*) diduga mengalami *functional fixedness*. Mereka akan lebih cepat untuk menggunakan barang-barang yang ada, tanpa perlu persiapan, daripada ketika fungsi yang dirancang untuk setiap barang dijelaskan kepada mereka.

Functional fixation juga dapat terjadi dengan memberikan gambaran awal sehingga orang cenderung memecahkan masalah dengan mengikuti tanda-tanda yang ditangkapnya dalam gambaran awal tersebut. Chrysiou dan Weisberg (2005) meneliti apakah memberikan contoh dengan elemen yang tidak tepat,



selain instruksi untuk menggambarkan permasalahan akan menyebabkan *functional fixation* pada siswa. Mereka memasukkan contoh dengan elemen yang tidak tepat dengan cara menggambarkan sesuatu yang salah. Para peserta diuji dengan menggunakan tiga kondisi, yaitu dengan instruksi standar untuk menggambarkan masalah, dengan memberikan tambahan contoh yang salah (*fixated*), dengan menambahkan contoh yang salah serta metode yang membantu untuk menggambarkan masalah (*defixated*). Mereka menemukan bahwa contoh yang salah menyebabkan *fixation*, dan pengaruh *fixation* dapat dikurangi dengan menggunakan instruksi yang *defixated*.

Penelitian lain dengan hasil yang serupa dilakukan oleh Jansson and Smith (1991) yang dikenal dengan "*The Disposable Spill-Proof Coffee Cup Problem*". Peserta dalam penelitian ini diminta untuk merancang desain sebanyak mungkin asalkan dapat menghasilkan cangkir kopi yang murah, dapat dipergunakan kembali, dan tidak mudah tumpah. Peserta dalam kelompok kendali diberikan hanya instruksi, sedangkan peserta dalam kelompok *fixated* diberikan instruksi, contoh desain, dan permasalahan yang harus mereka sadari. Akhirnya, kelompok ketiga dibuat dalam kondisi *defixated*, mereka diberikan hal yang sama dengan kelompok *fixated* namun ditambahkan saran tentang hal-hal yang harus dihindari saat merancang secangkir kopi tersebut.

Functional Fixation Dalam Akuntansi

Dalam akuntansi *functional fixation* diartikan sebagai dalam kondisi tertentu, seorang pengambil keputusan mungkin tidak mampu untuk menyesuaikan proses pengambilan keputusannya terhadap suatu perubahan dalam proses akuntansi yang disediakan kepadanya dalam bentuk data sebagai inputan untuk pengambilan keputusan (Belkaoui, 1989).

Walaupun konsep *functional fixation* dipinjam dari teori psikologi oleh akuntansi, apa yang dimaksud dengan *functional fixation* dalam akuntansi agak berbeda dengan psikologi. Jika dalam psikologi fokusnya pada fungsi, dalam akuntansi fokusnya adalah pada output, sehingga dalam akuntansi kadangkala disebut dengan *data fixation* (Belkaoui, 1989; Ashton, 1976). Seperti yang dijelaskan juga oleh Siegel dan Marconi (1989) yang dimaksud dengan *functional fixation* dalam akuntansi adalah ketidakmampuan pengguna informasi akuntansi untuk melihat di belakang label yang dilekatkan pada angka tertentu. Jika output dari berbagai metode akuntansi memiliki nama yang sama, misalnya laba, biaya, pendapatan operasional, maka pengguna informasi akuntansi cenderung untuk mengabaikan metode yang berbeda digunakan dalam menghitung output. Konsep yang berbeda tentang *functional fixation* dalam akuntansi ini diawali dari Ijiri, Jaedicke dan Knight (1966) yang memperkenalkan konsep psikologi *functional fixation* dalam literatur akuntansi.

Penelitian *functional fixation* dalam akuntansi pertama kali dilakukan oleh Ijiri, Jaedicke dan Knight (1966). Mereka memandang bahwa proses pengambilan keputusan melibatkan tiga faktor, yaitu masukan untuk pengambilan keputusan, keluaran pengambilan keputusan dan aturan dalam pengambilan keputusan, Mereka kemudian memperkenalkan suatu kondisi tertentu dimana seorang pengambil keputusan tidak dapat menyesuaikan proses pengambilan keputusannya terhadap perubahan yang terjadi dalam proses akuntansi. Misalnya,



perubahan dalam metode penyusutan atau metode penilaian sediaan sehingga menghasilkan nilai laba atau rugi bersih yang berbeda. Para pengambil keputusan tersebut cenderung hanya mendasarkan keputusannya pada informasi laba, dengan mengabaikan adanya perubahan metode akuntansi yang mempengaruhi besarnya laba. Kemudian mereka menyebut ketidakmampuan untuk menyesuaikan ini sebagai *functional fixation*, sebagaimana yang ada dalam literatur psikologi. Jika konsep fungsi dalam psikologi yang dipakai, penelitian tersebut seharusnya dilakukan dengan melihat adanya kebiasaan pengambil keputusan dalam penggunaan data akuntansi untuk suatu fungsi, misalnya untuk penetapan harga. Pengambil keputusan ini tidak dapat melihat penggunaan data akuntansi untuk fungsi lain, misalnya untuk keputusan produksi. Namun apa yang diperkenalkan oleh Ijiri et al. (1966) tersebut adalah pengambil keputusan *fixated* pada suatu output dari akuntansi, yaitu laba, dan tidak mampu untuk menyesuaikan dengan melihat bahwa perubahan nilai output tersebut hanya karena perubahan metode akuntansi yang dipakai. Jadi sementara para peneliti psikologi mempelajari *functional fixation* dengan fokus pada fungsi, sedangkan peneliti akuntansi, dengan adanya pengaruh dari Ijiri et al. (1966), mempelajari *functional fixation* dengan berfokus pada output akuntansi yang menjadi input (data) dalam pengambilan keputusan.

Saat ini dengan ada perubahan standar akuntansi yang mengacu pada US GAAP menjadi IFRS terdapat peluang terjadinya *functional fixation* kembali. Sebagai contohnya salah satu perbedaan terbesar yang dirasakan pengguna laporan keuangan dari sebelum dan sesudah adopsi IFRS yaitu dalam hal penyajian laporan keuangan. Komponen laporan keuangan yang baru adalah laporan laba rugi komprehensif (*Statement of Comprehensive Income*). Laporan ini harus disajikan sebagai laporan tersendiri atau digabung dengan laporan laba rugi (*Income Statement*) sebagaimana dijelaskan dalam PSAK No. 1 (IAI, Revisi 2009). Hal ini mengakibatkan angka terakhir yang disajikan bukan lagi laba atau rugi bersih, namun laba atau rugi komprehensif. Kedua angka tersebut berbeda, yaitu laba atau rugi komprehensif meliputi laba atau rugi bersih dan laba atau rugi komprehensif lain. Jadi laba atau rugi komprehensif ini meliputi semua perubahan dalam ekuitas perusahaan yang bukan berasal dari transaksi dengan pemegang saham. Laba atau rugi komprehensif lain ini terjadi dari surplus revaluasi aset tetap (PSAK 16), selisih kurs penjabaran mata uang dari kegiatan usaha luar negeri (PSAK 10), perubahan nilai wajar aset keuangan tersedia untuk dijual (PSAK 55), perubahan nilai wajar derivatif yang bertujuan untuk lindung nilai arus kas (PSAK 55), dan laba atau rugi aktuarial dalam program dana pensiun manfaat pasti (PSAK 24). Jika pengguna laporan mengalami *functional fixation*, maka dia akan terpaksa untuk langsung menggunakan *bottom line* dari laporan laba rugi komprehensif dengan menganggap sama dengan laba atau rugi bersih. Hal ini akan berdampak pada pengambilan putusan mereka.

Dalam kondisi tanpa adanya perubahan standar akuntansi ada juga kemungkinan terjadinya *functional fixation* dengan adanya perubahan kebijakan akuntansi. Walaupun informasi akuntansi harus memiliki daya banding melalui konsistensi penerapan metode, perusahaan tetap diperkenankan melakukan perubahan kebijakan akuntansi, dalam hal kebijakan akuntansi yang lalu tidak lagi mampu



mencerminkan informasi yang *relevant* (yang terdiri dari *predictive value*, *confirmatory value*, and *timeliness*) dan *faithfully representation* (yang terdiri dari *complete*, *neutrality*, and *free from error*). Dalam hal melakukan perubahan kebijakan akuntansi maka perusahaan diwajibkan mengungkapkan pengaruh dari perubahan tersebut agar pembaca laporan keuangan tidak terjebak (PSAK 25, IAI, 2009). Pengungkapan ini terdapat dalam catatan atas laporan keuangan yang kemungkinannya kecil untuk dibaca oleh pengguna laporan keuangan. Dengan adanya *functional fixation*, pengguna laporan keuangan tidak membaca dengan teliti tentang adanya perubahan kebijakan akuntansi dan menyesuaikan keputusannya dengan besarnya pengaruh perubahan kebijakan akuntansi yang telah disajikan.

Selain itu, *functional fixation* ini diprediksikan tidak hanya terjadi di kalangan pengguna laporan keuangan. Informasi akuntansi manajemen yang digunakan oleh pihak internal perusahaan tidak ada aturan tentang *comparability* dan *consistency*, sehingga *functional fixation* akan bermasalah lebih besar sebenarnya bagi pengguna informasi akuntansi manajemen.

Penelitian Akuntansi Tentang *Functional Fixation*

Ashton (1976) meneliti tentang adanya *functional fixation* dengan mengamati perubahan proses pengambilan keputusan individu setelah terjadinya perubahan akuntansi dari *full-cost* ke *variable cost*. Ashton menggunakan mahasiswa program MBA. Hasil penelitiannya menunjukkan sebagian besar subyek dalam kelompok eksperimen gagal untuk melakukan penyesuaian secara signifikan dalam proses pengambilan keputusan mereka dalam rangka menanggapi perubahan akuntansi. Dari hasil penelitian ini, *functional fixation* disimpulkan terjadi, walaupun dengan berbagai kritikan (Libby, 1976; Pearson, 1976).

Swieringa et al. (1979) melakukan penelitian serupa dengan Ashton tentang *functional fixation* dengan melakukan perbaikan desain eksperimental. Perbaikan eksperimental yang dilakukan adalah dengan memisahkan pengaruh jumlah dan bentuk informasi perubahan akuntansi, serta dengan memberikan data yang serupa antara kelompok kendali dan kelompok eksperimen. Mereka tidak menemukan adanya *functional fixation*. Subyek penelitian yang dipakai adalah mahasiswa peserta mata kuliah pengantar akuntansi di jurusan pertanian dan sains, yang tentunya tidak paham betul tentang *full cost* dan *variable cost*. Subyek penelitian cenderung melakukan penyesuaian dalam proses pengambilan keputusannya sebagai akibat adanya perubahan akuntansi. Namun signifikansi penyesuaian tersebut beragam tergantung pada bagaimana mereka diukur dan berapa banyak informasi yang disediakan.

Penelitian Dyckman et al. (1982) merupakan replikasi dari penelitian Swieringa et al. (1979) namun dengan menggunakan subyek penelitian yang lebih senior dan lebih lama pengalamannya dalam bidang akuntansi dan bisnis. Selain itu penelitian ini menggunakan pendekatan *cross sectional*, bukan lagi *time series* seperti penelitian Swieringa et al. (1979). Hasil dari penelitian Dyckman et al. (1982) mendukung hasil penelitian Swieringa et al. (1979) bahwa *functional fixation* tidak terbukti ada.

Chang dan Birnberg (1977) menemukan bukti adanya *functional fixation* yang lemah. Mereka menggunakan subyek mahasiswa MBA yang diberikan laporan



varians biaya dan biaya standar. Subyek penelitian ditanya: (1) apakah mereka akan menyelidiki proses produksi, (2) seberapa besar varians yang dipandang perlu untuk menjustifikasi adanya keperluan investigasi tersebut. Ketika subyek disajikan laporan varians yang berubah, subyek sedikit sekali melakukan penyesuaian terhadap keputusan yang diambil atas pertanyaan no. 1 dan 2.

Abdel-Khalik dan Keller (1979) menggunakan subyek karyawan bank bagian investasi dan para analis sekuritas dalam meneliti tentang adanya *functional fixation*. Subyek penelitian disajikan laporan keuangan suatu perusahaan yang mengubah metode akuntansi penilaian sediaannya dari FIFO ke LIFO. Dalam kondisi tingkat harga yang cenderung naik, maka LIFO akan menghasilkan nilai laba yang dilaporkan lebih rendah, namun arus kasnya menjadi lebih tinggi, disebabkan lebih kecilnya pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan, dibandingkan dengan tetap menggunakan FIFO. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa subyek menampakkan *functional fixation* dengan menurunkan penilaian mereka atas saham yang diterbitkan perusahaan tersebut, bukan menaikkan seperti yang seharusnya dalam permodelan *discounted cash flow*. Namun ada satu permasalahan dalam penelitian ini yaitu adanya perbedaan opini auditor atas laporan keuangan yang dipakai. Laporan keuangan yang menunjukkan perusahaan berubah ke metode LIFO mendapatkan opini wajar dengan pengecualian, sedangkan yang menggunakan metode FIFO mendapatkan opini wajar. Hal ini mungkin juga dapat menjelaskan mengapa perusahaan yang menggunakan LIFO dipandang lebih rendah *expected return*-nya daripada yang tetap menggunakan FIFO.

Bloom et al. (1984) memperluas penelitian Ashton (1976) dengan meneliti pengambilan keputusan individu dan kelompok atas perubahan metode penyusutan. Hasilnya menunjukkan adanya *functional fixation* yang lemah untuk pengambilan keputusan individu, sejalan dengan hasil penelitian Chang dan Birnberg (1977). Dalam pengambilan keputusan kelompok, Bloom et al. (1984) menemukan *functional fixation* yang lebih kuat daripada pengambilan keputusan individu. Beberapa penjelasan dari hasil penelitian ini adalah pengambilan keputusan kelompok memerlukan biaya yang lebih besar dalam mengubah keputusan atas adanya perubahan metode akuntansi dibandingkan dengan pengambilan keputusan individu. Wilner dan Birnberg (1986) memberikan kritik bahwa penelitian *functional fixation* ini bermasalah dengan menggunakan subyek tidak berpengalaman dan tidak adanya umpan balik kepada subyek.

Murray (1991) mereplikasi penelitian Bloom et al. (1984) dengan perbaikan sesuai dengan saran Wilner dan Birnberg (1986). Murray menggunakan subyek yang berpengalaman dan tidak memiliki pengalaman dalam perubahan akuntansi, walaupun semua subyeknya adalah mahasiswa strata dua. Subyek yang berpengalaman adalah yang telah mendapat mata kuliah akuntansi dan memiliki pengalaman rata-rata enam tahun dalam pekerjaan akuntansi. Selain itu Murray menganalisa hasil penelitiannya menggunakan uji statistik yang lebih akurat. Hasil yang diperoleh Murray tetap menunjukkan adanya *functional fixation*.

Penelitian yang lain adalah oleh McGee (1984) tentang pengaruh kebijakan akuntansi atas biaya *software* terhadap keputusan bank dalam memberikan kredit dan harga saham. McGee menggunakan subyek karyawan bank bagian kredit.



Data dua perusahaan fiktif yang berbeda kebijakan akuntansinya dalam hal biaya *software* dipergunakan dalam penelitian, yaitu perusahaan yang satu mengkapitalisasikan biaya *software* sehingga labanya tampak lebih besar, sedangkan perusahaan yang lain mengakuinya sebagai beban sehingga laba yang dilaporkan lebih kecil. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa subyek mengambil keputusan kredit yang lebih menguntungkan (lebih besar kredit yang diberikan dan bunga kredit lebih rendah) untuk perusahaan yang mengkapitalisasikan biaya *software*-nya daripada perusahaan yang mengakuinya sebagai beban. Hal ini menunjukkan adanya *functional fixation* pada output akuntansi yaitu laba.

Barnes dan Webb (1986) meneliti tentang *data fixation* dan *functional fixation* dalam akuntansi. Subyek adalah manajer yang diminta untuk menetapkan harga suatu produk berdasarkan kasus nyata. Para manajer tersebut diberikan data tentang biaya produk tersebut berdasarkan dua metode yang berbeda yaitu *full costing* dan *direct costing*. Bukti adanya *data fixation* ditemukan saat subyek *fixated* pada data total biaya, sehingga subyek mengubah keputusan tentang harga produk saat disajikan informasi yang menggunakan metode yang berbeda tersebut. Namun *functional fixation* tidak dapat dibuktikan terjadi dalam penelitian ini yaitu subyek tidak berusaha menutup biaya overhead dalam *direct costing*.

Belkaoui (1992) melakukan penelitian *functional fixation* dengan metode eksperimen dengan juga menggunakan subyek karyawan bank bagian kredit. Subyek penelitian diminta untuk mengevaluasi proposal pengajuan kredit beberapa perusahaan, dengan dilampiri laporan keuangan yang menggunakan basis yang berbeda. Laporan keuangan yang satu menggunakan akuntansi berbasis akrual, sedangkan yang lain menggunakan akuntansi berbasis modifikasi kas. Subyek diteliti dalam hal pengambilan putusan apakah menyetujui proposal kredit yang diajukan dan berapa tingkat suku bunga kreditnya. Dalam hal ini subyek sebelumnya telah terbiasa membaca laporan keuangan yang disusun berbasis akrual. Hasil penelitian Belkaoui ini menunjukkan bahwa karyawan bank bagian kredit lebih memilih perusahaan yang laporan keuangannya disusun menggunakan basis akrual, dengan berbagai alasan. Menurut subyek, perusahaan yang menyusun laporan keuangannya menggunakan basis akrual (1) lebih besar kemungkinannya membayar pinjamannya, (2) lebih besar kemungkinannya untuk disetujui proposal kreditnya, (3) diberikan tingkat suku bunga kredit yang premium (lebih rendah). (4) memiliki laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya dan lebih bebas dari kesalahan perhitungan. Hasil ini mendukung keberadaan *functional fixation*.

Arunachalam dan Beck (2002) mengembangkan penelitian Bloom et al. (1984) dan Murray (1991) dengan menggunakan kasus penetapan harga dalam suatu studi *laboratory experimental*. Arunachalam dan Beck membuat perbaikan dengan menggunakan tiga periode penetapan harga produk berturut-turut, sehingga subyek melakukan pengukuran berulang-ulang untuk suatu produk. Hal ini bertujuan untuk meneliti adanya pengaruh *pre-utilization* seperti dalam penelitian psikologi oleh Adamson (1952). Perbaikan yang kedua, memberikan umpan balik, sesuai saran dalam literatur psikologi untuk mengurangi



kemungkinan adanya *functional fixation*. Hasil penelitiannya menunjukkan *presence and persistence of functional fixation*. *Preutilization* dan umpan balik tidak berpengaruh signifikan pada *functional fixation*.

Dalam penelitian yang terbaru, Viger et al. (2008) juga tetap memberikan bukti adanya *functional fixation* pada laba yang dilaporkan dalam laporan laba rugi, walaupun pengguna informasi keuangan adalah orang yang ahli, bukan orang awam. Mereka membandingkan pertimbangan dan keputusan yang diambil oleh staf kredit bank dalam hal adanya perbedaan format pelaporan opsi saham. Pelaporan opsi saham tersebut dibedakan menjadi tiga, yaitu (1) pemberian penjelasan deskriptif tentang adanya opsi saham, (2) pemberian penjelasan deskriptif dengan memasukkan pelaporan proforma yang menunjukkan pengaruh pembebanan opsi saham pada laba bersih, dan (3) pengakuan beban opsi saham dalam laporan laba rugi. Hasilnya menunjukkan bahwa ketika beban opsi saham diakui dalam laporan laba rugi, staf kredit bank mengestimasi lebih tinggi risiko, sehingga lebih rendah kemungkinan untuk memberikan kredit, dan membebaskan suku bunga yang lebih tinggi. Pertimbangan dan pengambilan keputusan tidak berbeda secara signifikan untuk dua format pelaporan deskriptif opsi saham yang lain. Pengumpulan data yang dilakukan oleh peneliti dengan menggunakan kuesioner di 39 institusi keuangan di Kanada.

Penelitian yang lain tentang *functional fixation* dengan menggunakan pasar modal dan pengambilan keputusan investor. Jensen (1966) meneliti pengaruh perbedaan metode penyusutan dan penilaian persediaan pada keputusan investor. Metode akuntansi yang berbeda ternyata mempengaruhi pengambilan keputusan investor, sehingga investor dikatakan oleh Jensen mengalami *functional fixation* pada laba.

Livingstone (1967) meneliti pengaruh alternatif metode dalam *interperiod tax-allocation* pada keputusan aturan tingkat pengembalian yang mempengaruhi industri listrik. Dalam penelitiannya ini dia mendapatkan bahwa penetapan tingkat pengembalian berfokus pada data mentah, yaitu pendapatan operasional bersih, dengan mengabaikan pengaruh alternatif metode *interperiod tax-allocation*.

Mlynarczyk (1969) juga menemukan adanya *functional fixation* dengan melihat pengaruh alternatif metode dalam aturan pajak dan akuntansi, terhadap harga saham perusahaan dalam industri listrik.

Hand (1990) meneliti tentang keberadaan *functional fixation* yang menyebabkan pasar tidak efisien. Pandangan tradisional tentang *function fixation* dalam konteks pasar modal menyatakan bahwa investor *unsophisticated*, sehingga gagal dalam menentukan besarnya arus kas yang sebenarnya dalam membaca laporan keuangan. Hipotesa pasar efisien menyatakan sebaliknya, bahwa investor selalu *sophisticated* dan sangat akurat dalam menentukan arus kas yang sebenarnya dalam membaca laporan keuangan. Penelitian Hand ini merupakan perbaikan atas penelitian tradisional tentang *functional fixation* dalam konteks pasar modal yaitu ketika melihat reaksi atas informasi akuntansi, kadangkala harga saham perusahaan ditentukan sebagian oleh investor yang *sophisticated* dan sebagian oleh investor yang *unsophisticated*, dimana keduanya akan saling meniadakan. Keberadaan *functional fixation* dalam penelitian Hand ini dibuktikan dengan adanya reaksi harga saham terhadap pengumuman laba kuartalan dari perusahaan yang melakukan *debt-equity swap*. Swap menyebabkan diakuinya laba akuntansi



the Perbanas



senilai rata-rata 20% dari laba kuartalan yang dilaporkan pada kuartal saat swap dilakukan. Investor yang *sophisticated* akan mengetahui adanya laba ini saat pengumuman adanya swap. Akibat hal ini, sesuai dengan hipotesis pasar efisien, investor yang *sophisticated* tidak bereaksi, yang ditunjukkan dengan tidak adanya perubahan harga saham, pada saat pengumuman kembali adanya laba *swap* sebagai bagian dari laba kuartalan. Namun jika ada *functional fixation* lanjutan, ada reaksi harga pasar saham saat pengumuman kembali laba swap dalam laporan laba kuartalan. Hal ini disebabkan investor yang *unsophisticated* tidak mengetahui akan adanya laba swap ini sampai laba kuartalan diumumkan. Pada saat itu *unsophisticated investor* akan menyangka laba tersebut adalah laba nyata, bukan sekedar realisasi dari *unrealized capital gain previously*. Makin besar harga saham perusahaan yang melakukan swap dipengaruhi oleh *unsophisticated investor*, maka makin besar reaksi harga pasar saham. Hasil penelitian Hand ini secara keseluruhan ditemukannya bukti adanya *functional fixation*, yang berarti tidak sesuai dengan hipotesa pasar efisien.

Penemuan adanya *functional fixation* dalam konteks pasar modal ini, dibantah dalam penelitian Harris dan Ohlson (1990). Mereka meneliti kemampuan berbagai macam pengungkapan akuntansi tentang nilai tambang minyak dan gas bumi dalam menjelaskan nilai pasar ekuitas dari perusahaan tersebut. Penelitian ini melanjutkan penelitian Harris dan Ohlson (1987) yang menemukan bahwa nilai buku, yang dihasilkan dari *historical cost accounting*, berkorelasi signifikan dengan nilai pasar. Sebaliknya, nilai yang dicantumkan dalam pengungkapan di catatan kaki yang menggunakan metode *reserve recognition accounting (RRA)*, yang seharusnya lebih mencerminkan nilai aset tambang yang dimiliki perusahaan, memiliki *explanatory power* yang lebih lemah. Hal ini tentunya mengundang pertanyaan apakah signifikansi nilai buku terhadap nilai pasar disebabkan memang nilai buku memiliki *value relevant* atau apakah investor *fixated* pada nilai-nilai yang tercantum di dalam laporan keuangan (yang menggunakan nilai buku). Hasil penelitian Harris dan Ohlson (1990) membuktikan bahwa anomali tersebut tidak disebabkan oleh *functional fixation*, namun disebabkan oleh validitas dan relevansi *historical cost accounting* untuk minyak dan gas bumi.

Untuk penelitian *functional fixation* dalam konteks pasar modal, Tinic (1990) memberi beberapa peringatan. Perluasan dari konteks pengambilan keputusan individu ke pengambilan keputusan oleh pasar, sebagaimana dalam konteks pasar modal, membutuhkan beberapa penyesuaian sebab dalam pasar yang kompetitif investor memiliki peluang untuk belajar dari pasar dan apa yang terjadi di pasar dapat dipengaruhi oleh banyak hal, tidak hanya laporan keuangan. Selain itu dalam penelitian yang *cross sectional*, akuntansi memiliki pengaruh terhadap banyak hal, seperti pajak, perjanjian utang, keputusan deviden, kompensasi manajemen. Dengan adanya hal tersebut, kebijakan akuntansi yang dipilih oleh perusahaan mungkin sebenarnya mencerminkan operasi dan keuangan perusahaan. Berkaitan dengan hal tersebut, adanya reaksi pasar terhadap perubahan kebijakan akuntansi, dapat disebabkan pasar melihat perubahan itu mencerminkan perubahan karakteristik perusahaan atau reaksi pasar itu murni reaksi atas perubahan kebijakan akuntansi, yang berarti terjadi *functional fixation*.



Sebagai akibatnya, Tinic menyarankan penelitian *functional fixation* dalam konteks pasar modal lebih baik menggunakan pendekatan *time series*, untuk mengontrol berbagai perbedaan karakteristik perusahaan. Semua komentar Tinic ini berkaitan dengan dua penelitian *functional fixation* dalam konteks pasar modal yang memberikan hasil bertolak belakang yaitu Harris dan Ohlson (1990) dan Hand (1990).

Penelitian Hand (1990) yang membuktikan adanya *functional fixation* cukup kontroversial sebab adanya *functional fixation* dalam pasar modal memberikan salah satu bukti yang kuat bahwa hipotesis pasar efisien tidak berlaku, sehingga mengundang penelitian lanjutan untuk menguji ulang hasil penelitiannya. Ball dan Kothari (1991) menunjukkan dalam penelitiannya bahwa teori yang digunakan Hand terlalu lemah dan hasil penelitian Hand bukan disebabkan oleh *functional fixation*, tetapi lebih disebabkan oleh pengaruh ukuran perusahaan (*firm size effect*). Kemudian, Hand (1991) memberikan argumen untuk mempertahankan hasilnya.

Beberapa penelitian tentang adanya *functional fixation* dalam pengolahan informasi akuntansi oleh para pengambil keputusan telah dipaparkan diatas dan secara singkat hasil dari masing-masing penelitian tampak dalam tabel 1. Dari tabel 1 tersebut secara umum dapat disimpulkan *functional fixation* terjadi dalam pengolahan data akuntansi oleh para pengambil keputusan, yaitu dari 18 penelitian, 14 (78%) menemukan bukti adanya *functional fixation*.

Dugaan Penyebab Terjadinya Functional Fixation Dalam Akuntansi

Functional fixation yang terbukti ada dalam proses pengolahan informasi akuntansi oleh para pengambil keputusan, selanjutnya akan dianalisa penyebab adanya *functional fixation* tersebut. Analisis penyebab terjadinya *functional fixation* dalam akuntansi ini merupakan dugaan penulis berdasarkan rangkaian pendapat beberapa ahli, yang masih belum diuji secara empiris. Penelitian akuntansi yang membahas penyebab *functional fixation* masih belum mampu penulis temukan.

Faktor pertama yang mungkin menyebabkan terjadinya *functional fixation* adalah faktor kondisi (dari *conditioning hypothesis*). *Conditioning hypothesis* atau kemudian dikenal sebagai *classical conditioning*, merupakan salah teori dalam pembelajaran. Teori ini dirumuskan oleh Pavlov (1902). Pengguna informasi akuntansi telah lama mengenal informasi akuntansi dan telah dikondisikan baik melalui kuliah yang didapat maupun melalui praktik di sekitar bahwa dari informasi akuntansi tersebut ada beberapa hal yang penting untuk diperhatikan, misalnya laba perusahaan, pendapatan operasional, total biaya. Sebagai akibatnya, pengguna informasi akuntansi akan bereaksi terhadap beberapa bagian dari informasi akuntansi tersebut karena telah dikondisikan demikian, daripada disebabkan bagian dari informasi akuntansi tersebut memang memiliki *informational content*. Pendapat ini dikemukakan oleh Schumpeter (1950), Sterling (1970) dan Revsine (1973). Jika hal ini terjadi, maka yang tampak dalam penelitian nantinya adalah suatu fenomena *fixation* pada bagian informasi akuntansi tertentu tersebut.



Tabel 1. Rangkuman Hasil Penelitian Functional Fixation dalam Akuntansi

Penelitian	Hasil Penelitian tentang Keberadaan Functional Fixation dalam Akuntansi		
	Ada	Tidak	Lemah
Ijiri dkk. (1966)	√		
Ashton (1976)	√		
Swieringa, dkk. (1979)		√	
Dyckman dkk. (1982)		√	
Chang dan Birnberg (1977)			√
Abdel-Khalik dan Keller (1979)	√		
Bloom, dkk. (1984)	√ (kelompok)		√ (individu)
Murray (1991)	√		
McGee (1984)	√		
Barnes dan Webb (1986)	√ *		
Belkaoui (1992)	√		
Arunachalam dan Beck (2002)	√		
Viger, dkk. (2008)	√		
Jensen (1966)	√		
Livingstone (1967)	√		
Mlynarczyk (1969)	√		
Hand (1990)	√		
Harris dan Ohlson (1990)		√	

* = hasil ini berdasarkan *data fixation* (Barnes dan Webb, 1986, membedakan antara *data fixation* dan *functional fixation*) agar konsisten dengan penelitian lain yang menggunakan *data fixation*.

Faktor kedua adalah adanya *framing*. *Framing* adalah gambaran pengambil keputusan tentang tindakan, hasil dan kontijensi yang berkaitan dengan suatu pilihan tertentu. *Frame* yang dipakai oleh pengambil keputusan dipengaruhi oleh proses identifikasi masalah dan sebagian lagi oleh norma, kebiasaan dan karakteristik kepribadian para pengambil keputusan (Woodworth dan Schosberg, 1954). Lebih lanjut dalam teori prospek Kahneman dan Tversky (1979) menyatakan bahwa cara penyajian (*frame*) suatu alternatif mempengaruhi seberapa besar risiko yang diprediksikan atas suatu keputusan. *Framing* dapat terjadi karena kata-kata yang dipilih sehingga mengubah tanggapan seseorang atas informasi tersebut. *Functional fixation* dapat dihasilkan dari salah satu pilihan *framing* yang dipakai oleh subyek. Jadi cara penyajian informasi akuntansi, norma, kebiasaan dan karakteristik kepribadian subyek mempengaruhi *framing* suatu keputusan dan menyebabkan adanya *functional fixation*.

Saran Untuk Mengurangi Terjadinya Functional Fixation Dalam Akuntansi

Beberapa saran untuk mengurangi terjadinya *functional fixation* dalam akuntansi disajikan di bagian berikut. Saran-saran ini diadaptasi dari literatur non akuntansi, disebabkan penulis tidak dapat menemukan suatu literatur atau penelitian yang spesifik membahasnya dalam akuntansi. Hal ini menyebabkan saran yang



diajukan ini masih perlu diuji keefektifannya untuk mengatasi *functional fixation* dalam akuntansi. Saran pertama dan kedua ditujukan bagi pengguna informasi akuntansi untuk pengambilan keputusan, sedangkan saran ketiga ditujukan pada penyedia informasi akuntansi.

Pertama, pembelajaran kepada pengguna informasi akuntansi dengan menggunakan contoh kasus yang analogis dalam hal relevansi, format dan tipe dengan kondisi nyata. Saran ini dikembangkan berdasarkan penelitian Solomon (1994) kepada mahasiswa dalam mata kuliah Sains. Setelah diberikan contoh kasus yang analog dengan kasus nyata, para mahasiswa menunjukkan transfer positif sehingga *functional fixation* tidak muncul. Saran ini tentunya berdasarkan salah satu penyebab terjadinya *functional fixation* adalah adanya pembelajaran *classical conditioning*, sehingga untuk mengatasinya tentunya dengan cara pembelajaran juga. Hal ini memberikan masukan bagi kurikulum pendidikan di perguruan tinggi, sebagai salah satu penghasil terbesar yang nantinya menjadi pengguna informasi akuntansi, agar menggunakan kasus-kasus yang nyata, atau analog dengan nyata untuk menghindari *functional fixation* dalam akuntansi.

Kedua, membiasakan untuk berpikir secara kritis dan berpikir tentang esensi penggunaan informasi akuntansi dalam pengambilan keputusan. Cara berpikir seperti ini menyebabkan orang berpikir secara kreatif. Carnevale (1998) membuktikan saat dia menyarankan subyek penelitian menganalisis obyek dan memecahkannya dalam bagian-bagian. Setelah subyek melakukan hal tersebut, subyek lebih mampu berpikir secara kreatif tentang berbagai kemungkinan fungsi tiap bagian tersebut. Pada akhirnya, subyek menjadi berpikir kreatif dan berhasil mengatasi masalah *functional fixation*.

Ketiga, dengan merancang informasi akuntansi yang umumnya *fixated* disusun berdasar kebijakan akuntansi yang konsisten atau tidak ada perubahan akuntansi. Dengan demikian, pengguna informasi akuntansi dapat langsung menggunakan informasi tersebut tanpa perlu khawatir bahwa informasi tersebut berubah karena hal-hal yang tidak ada hubungannya yang kondisi nyata. Saran ini diusulkan berdasarkan pengembangan lanjutan dari penelitian Latour (1994). Latour melakukan eksperimen dengan menggunakan subyek para pembuat program komputer yang menganalisa *standard bit of code*, *the quicksort algorithm* dan menggunakannya untuk menciptakan *partitioning function*. Saran ini sebenarnya sesuai dengan karakteristik kualitatif tambahan dari informasi akuntansi yang diatur dalam *Conceptual Framework for Financial Reporting* (IASB, 2010) yaitu *comparability*, yang didalamnya termasuk *consistency*. Konsisten yang dimaksud adalah menggunakan metode yang sama untuk hal yang sama baik antar periode untuk suatu entitas atau antar entitas dalam satu periode yang sama. Konsistensi meningkatkan daya banding pelaporan keuangan.

KESIMPULAN

Functional fixation merupakan suatu konsep yang dirumuskan dalam literatur psikologi, yang kemudian dipinjam oleh literatur akuntansi. Namun ada sedikit perbedaan pemahaman istilah *functional fixation* dalam psikologi dan akuntansi. Literatur psikologi lebih berfokus pada fungsi, sedangkan akuntansi lebih



berfokus pada penggunaan output akuntansi sebagai data untuk pengambilan keputusan pengguna informasi akuntansi. Banyak penelitian dalam akuntansi telah dilakukan untuk membuktikan keberadaan *functional fixation* dan sebagian besar hasilnya menunjukkan adanya *functional fixation*. Dua faktor yang diduga menjadi penyebab *functional fixation* adalah situasi yang mengkondisikan demikian dan masalah *framing*. Saran untuk mengatasi *functional fixation* diadaptasi dari penelitian yang non-akuntansi yaitu ada 3 hal: pembelajaran dengan kasus yang analog dengan kasus nyata, berpikir kritis dan mendalam, serta konsistensi informasi.

Dari hasil studi literatur penulis tampaknya di masa mendatang penelitian akuntansi tidak perlu lagi berfokus tentang keberadaan *functional fixation* yang tampaknya sudah tidak dapat disangkal lagi keberadaannya. Namun penelitian akuntansi lebih baik berfokus pada bagaimana mengatasi *functional fixation* tersebut dengan juga meneliti penyebab terjadinya *functional fixation* dalam akuntansi.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdel-Khalik, R.A., and T.F. Keller. 1979. Earnings or Cash Flows: an Experiment on Functional Fixation and the Valuation of the Firm. *Studies in Accounting Research*, 16, American accounting Association, Sarasota.
- Adamson, R.E., and D.W. Taylor. 1954. Functional Fixedness as Related to Elapsed Time and to Set. *Journal of Experimental Psychology*, February, 122-126.
- Adamson, R.E. 1952. Functional Fixedness as related to problem solving: A repetition of three experiments. [Journal of Experimental Psychology](#), 44, 288-291.
- Arunachalam, V., and G. Beck. 2002. Functional Fixation Revisited: the Effects 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. *Supplement to Journal of Accounting Research*, 1-7.
- Ball, R., and S.P. Kothari. 1991. Security Return around Earnings Announcements. *The Accounting Review*, 66, 4, 718-738.
- Barnes, P., and J. Webb. 1986. Management Information Changes and Functional Fixation: Some Experimental Evidence from the Public Sector. *Accounting, Organization, and Society*, February, 1-18.
- Belkaoui, A. R. 1989. *Behavioral Accounting – The Research and Practical Issues*, Quorum Books, New York.
- Belkaoui, A. R. 1992. Accrual Accounting, Modified Cash Basis of Accounting and the Loan Decision: an Experiment in Functional Fixation. *Managerial Finance*, Vol. 18, No. 5, 3-13.



- Birch, H.G., and H.S. Rabinowitz. 1951. The negative effect of previous experience on productive thinking. *Journal of Experimental Psychology*, 41, 121-125.
- Bloom, R., P.T. Elgers, and D. Murray. 1984. Functional Fixation in Product Pricing: a Comparison of Individuals and Groups. *Accounting, Organizations and Society*, 9, No. 1, 1-11.
- Carnevale, P. J. 1998. Social Values and Social Conflict Creative Problem Solving and Categorization. [*Journal of Personality and Social Psychology*](#), 74, 5.
- Chang, D.L., and J.G. Birnberg. 1977. Functional Fixity in Accounting Research: Perspective and New Data. *Journal of Accounting Research*, Autumn, 300-312.
- Duncker, K. 1945. On problem solving, [*Psychological Monographs*](#), 58:5 (Whole No. 270)
- Dyckman, T.R., R.E. Hoskin, and R.J. Swieringa. 1982. An Accounting Change and Information Processing Changes. *Accounting, Organizations and Society*, February, 1-11.
- Frank, M. C., and M. Ramscar. 2003. How do Presentation and Context Influence Representation for Functional Fixedness Tasks?, *Proceedings of the 25th Annual Meeting of the Cognitive Science Society*.
- German, T.P., and H.C. Barrett. 2005. Functional fixedness in a technologically sparse culture, *Psychological Science*, 16, 1-5
- Hand, J.R.M. 1990. A Test of the Extended Functional Fixation Hypothesis. *The Accounting Review*, October, 65, 4, 740-763.
- Hand, J.R.M. 1991. Extended Functional Fixation and Security Returns around Earnings Announcements: A Reply to Ball and Kothari. *The Accounting Review*, 66, 4, 739-746.
- Harris, T.S. and J.A. Ohlson. 1990. Accounting Disclosures and the Market's Valuation of Oil and Gas Properties: Evaluation of Market Efficiency and Functional Fixation. *The Accounting Review*, October, 65, 4, 764-780.
- Harris, Trevor S. dan Ohlson, James A., 1987, Accounting Disclosures and the Market's Valuation of Oil and Gas Properties, *The Accounting Review*, 62, Oktober, 651-670.
- Ijiri, Y.; Jaedicke, R.K.; dan Knight, K.E., The Effects of Accounting Alternatives on Management Decisions, dalam Jaedicke, R.K.; Ijiri, Y.; dan Nielsen, O. (editor), *Research in Accounting Measurement*, American Accounting Association, Sarasota, 186-199.
- Jensen, Robert E., 1966, An Experimental Design for the Study the Effects of Accounting Variations in decision Making, *Journal of Accounting Research*, Autumn, 224-238.
- Kahneman, D., dan Tversky, A., 1979, Prospect Theory: an Analysis of Decision under Risk, *Econometrika*, Maret, 263-291.
- Latour, Larry, 1994, Controlling Functional Fixedness: the Essence of Successful Reuse, <http://www.cs.umaine.edu/~larry/latour/ECAI/paper-sent/paper-sent.html>



- Leisenring, James J., 2006. Conceptual Frameworks. Standards Advisory Council meeting of IASB, Februari, London.
- Libby, Robert, 1976, Discussion of Cognitive Changes induced by Accounting Changes: Experimental Evidence on the Functional Fixation Hypothesis, supplement to Journal of Accounting Research, 18-24.
- Livingstone, J.L., 1967, A Behavioral Study of Tax Allocation in Electric Utility Regulation, Accounting Review, July, 544-552.
- Maier, N.R.F., 1945, Reasoning in Humans: The Mechanisms of Equivalent Stimuli and Reasoning, Journal of Experimental Psychology, April, 349-360.
- McGee, Robert W., 1984, Software Accounting, Bank Lending Decisions, and Stock Prices, Management Accounting, July, 20-23.
- Mlynarczyk, F.A., Jr., 1969, An Experimental Study of Accounting Methods and Stock Prices, supplement to Journal of Accounting Research, 63-81.
- Murray, D., 1991, Data Fixation: Methodological Refinements and Additional Empirical Evidence, Behavioral Research in Accounting, 3, 25-39.
- Pavlov, Ivan P., 1902, The Work of the Digestive Glands, terjemahan Thompson, W.H., Charles Griffin, London.
- Pearson, David B., 1976, Discussion of Cognitive Changes induced by Accounting Changes: Experimental Evidence on the Functional Fixation Hypothesis, supplement to Journal of Accounting Research, 25-28.
- Revsine, L., 1973, Replacement Cost Accounting, Prentice Hall, Englewood Cliffs.
- Schumpeter, J.A., 1950, Capitalism, Socialism and Democracy, edisi 3, Harper and Row, New York.
- Siegel, Gary, dan Marconi, Helene Ramanauskas, 1989, Behavioral Accounting, South-Western Publishing Co., Cincinnati.
- Sinaga, Rosita Uli, 2010. IFRS Convergence Program in Indonesia. Makalah disajikan dalam Kongres Ikatan Akuntan Indonesia XI di Jakarta.
- Solomon, I., 1994, Analogical Transfer and Functional Fixedness in the Science Classroom, [Journal of Educational Research](#), 87, 6, 371-377.
- Sterling, Robert R., 1970, On Theory Construction and Verification, The Accounting Review, Juli.
- Swieringa, R.J.; Dyckman, T.R.; dan Hoskin, R.E., 1979, Empirical Evidence about the Effects of an Accounting Change on Information Processing, dalam Burns, T.J. (editor), Behavioral Experiments in Accounting II, Ohio State University Press, Columbus, 225-259.
- Tinic, Seha M., 1990, A Perspective on the Stock Market's Fixation on Accounting Numbers, The Accounting Review, 65, 4, 781-796.
- Wilner, N. dan Birnberg, J.G., 1986, Methodological Problems in Functional Fixation Research: Criticism and Suggestion, Accounting, Organizations, and Society, 11, 1, 71-80.
- Wikipedia, 2009, Functional Fixedness, http://en.wikipedia.org/wiki/Functional_fixedness
- Woodworth, R.S., dan Schosberg, H., 1954, Experimental Psychology, Henry Holt and Co., New York.

PROSIDING

SEMINAR NASIONAL DAN CALL FOR PAPER
PERBANAS ACCOUNTING CONFERENCE (PAC) 2013

**“Pengaruh *Good Corporate Governance* terhadap Pencegahan *Fraud*
dan Implikasinya terhadap Kinerja Perusahaan”**

STIE PERBANAS, SURABAYA
JUM'AT – SABTU, 1 – 2 NOVEMBER 2013



PROSIDING

Perbanas Accounting Conference (PAC) 2013
STIE Perbanas Surabaya
1 - 2 November 2013



Penyelenggara:

Program Studi S1 Akuntansi STIE Perbanas Surabaya

bekerja sama dengan:

Institute Certified Management Accounting (ICMA) Indonesia
dan IBIKK PERBANAS Center of Accounting Services Excelent

STIE Perbanas Surabaya

PROSIDING

Perbanas Accounting Conference (PAC) 2013

STIE Perbanas Surabaya

1 – 2 November 2013

ISBN: 978-602-96319-2-0

**Diterbitkan oleh:
STIE Perbanas Surabaya**



Sertifikat

diberikan kepada:

Dr. Yie Ke Feliana, SE., M.Com., Ak, CPA, CFP, CA

sebagai

PEMAKALAH

Perbanas Accounting Conference (PAC) 2013

STIE Perbanas Surabaya

1 - 2 November 2013

Heru Muara Sidik, Ak., CMA
Presiden ICMA



Prof. Dr. Dra. Tatik Suryani, Psi.,MM
Ketua STIE Perbanas Surabaya

Dr. Dra. Rovila El Maghviroh, M.Si.,Ak.,CMA
Ketua Pelaksana