

## MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ SUNDUKLARI HİZMETİN KALİTESİNİ DEĞERLENDİRMESİ VE ÖRNEK BİR UYGULAMA

Erol USTA AHMETOĞLU \*

Mustafa SAVCI \*\*

**Özet:** Araştırmanın amacı muhasebe bürolarında sunulan hizmetlerinin algılanan ve beklenen hizmet kalitesi arasındaki boşluğun muhasebeciler tarafından nasıl algılandığının ortaya çıkarılmasıdır. Rize'de faaliyet gösteren muhasebe bürolarının algılama ve beklentileri SERVQUAL modeli kullanılarak ortaya çıkarılmıştır. Muhasebe büroları hizmet kalitesi ölçümünde fiziksel güvenilirlik heveslilik güven ve empati boyutlarından oluşan SERVQUAL ölçeği kullanılmıştır. Veriler birincil veri olarak 2011 yılında 55 muhasebe bürosundan toplanmıştır. Muhasebe meslek mensupları sundukları muhasebe hizmet algılamalarında heveslilik ve empati boyutlarında kendilerini daha üstün kalitede algılarken diğer boyutlarda algıladıkları hizmet ile sundukları hizmetin birbirine eşit olarak algılamaktadırlar.

**Anahtar Kelimeler:** SERVQUAL, Hizmet kalitesi, Muhasebeci, Müşteri tatmini.

**Abstract:** The purpose of this research is to explore the gap between account service quality perception and expectation of accounting office through accountant's evaluation of the office services. The perceptions and expectations of the accounting office in RİZE was measured by using the SERVQUAL scale. The five dimensions of the SERVQUAL scale, tangibility, reliability, responsiveness, assurance and empathy, were used to measure the service quality of accounting office. The research was conducted using primary data from 55 accounting office in 2011. Accountants evaluated their services that were superior quality with responsiveness and empathy but along the other dimensions of the SERVQUAL scale, perception and expectation were equal.

**Keywords:** SERVQUAL, Services quality, Accountants, Customer satisfaction.

---

\* Yrd.Doç.Dr., Rize Üniversitesi, IIBF, İşletme Bölümü, Öğretim Üyesi, erol.ustaahmetoglu@rize.edu.tr.

\*\*Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe-Finansman Doktora Programı öğrencisi.

## Giriş

Hizmet sektörü diğer sektörlerden daha hızlı bir şekilde büyümektedir. ABD GSYİH'nin % 79'unu hizmet sektörü oluşturmaktadır. Yine dünya genelinde hizmet sektörünün toplam hasılası içindeki payı ise %64 civarındadır (Kotler ve Keller, 2011: 244). İnsanlar günlük hayatlarında her gün, sağlık, emniyet, eğitim, ulaşım, adalet, iletişim, eğlence, konaklama; finans, bankacılık, sigortacılık, perakendecilik, yönetim, danışmanlık, tamir bakım, restoran ve benzeri birçok alanda verilen hizmetleri talep etmektedirler.

Hizmet sektöründeki yoğunlaşma ile yaşanan rekabet diğer işletmelerde olduğu gibi muhasebe hizmeti sunan işletmelerde de müşteri memnuniyetini daha ileri taşıma gayreti içine sevk etmektedir.

Muhasebe hizmetleri veren işletmeler, müşterilerinin ihtiyaçlarını optimum biçimde karşılama yoluyla müşteri tatmini sağlayarak işletme amaçlarını gerçekleştirme arzusunda oldukları söylenebilir.

Hizmetleri tüketici beklentisini karşılayacak şekilde sunmak tüm işletmelerde ortak temel hedefdir. Ancak tüketici beklentisini aşan bir hizmet kalitesi ile uzun dönemli tüketici tatmini ve rekabet avantajı elde etmek olasıdır.

Muhasebe meslek mensuplarının sundukları hizmetin kalitesinin artırılması ve müşteri tatmininin rakiplere göre daha üstün bir konumda gerçekleşmesi için hizmet kalitesi ve müşteri tatmini ile ilgili stratejik başarı unsurlarının tespit edilmesi işletme hedeflerine ulaşmada katkı sağlayabilir.

İşletme yönetiminin müşteri memnuniyetini sağlayabilmesi için müşteri ihtiyaç ve isteklerinin neler olduğunu öğrenmeye yönelik bilinçli bir çabasının olması gerekir. Eğer işletme yönetimi sunduğu hizmetin kalitesi konusunda ve müşteri memnuniyeti konusunda kendisini yeterli olarak algılıyorlarsa ilave bir araştırmaya ihtiyaç duymayacaktır.

## 1. Literatür Araştırması

Hizmet kalitesi ölçümü ile ilgili çalışmaları 1980'lerin başına kadar götürebiliriz. SERVQUAL ile hizmet kalitesi ölçümü konusundaki çalışmalar 1985'den başlayarak günümüze kadar değişik hizmet kollarına farklı yer ve zamanlarda uygulanan çalışmalarla günümüze kadar gelmiştir (Ladhari, 2009). Hizmet kalitesinin ölçümü ile ilgili olarak; (Vaughan ve Woodruffe-Burton, 1993) eğitim hizmeti üzerine, (Babakus ve Mangold,

1989) sağlık hizmeti üzerine, (Pakdil ve Aydın, 2007) ulaşım sektöru üzerine, (Bojanic ve Rosen, 1994) restoran hizmeti üzerine, (Durvasula ve Lysonski, 2010) perakende hizmeti üzeri gibi değişik hizmet kollarında çalışmalar yapılmıştır. Ayrıca yapılan çalışmalarda hizmet kalitesi ölçümüne yönelik eleştiriler de (Buttle, 1996; Audrey ve McMullan, 2009) bu süre içinde devam etmiştir.

Muhasebeci hizmet kalitesi ölçümüne yönelik Saxby, Ehlen ve Koski (2004)'nin yapmış olduğu araştırmada muhasebe firmalarında hizmet kalitesi ile müşteri tatmini arasında pozitif doğrusal, hizmet kalitesi ile çatışma ve memnuniyetsizlik arasında negatif ilişki ortaya çıkmıştır. Yine Saxby, Ehlen ve Koski (2004)'nin yapmış olduğu araştırmada hizmet kalitesi boyutlarından güvenirlilik (reliability) ve güven (assurance) müşteri tatminini diğer boyutlara göre daha fazla artırdığı ortaya çıkmıştır. Muhasebe hizmetinin zamanında verilmesinden daha ziyade doğru bir şekilde verilmesi gerektiği yine aynı çalışmada ortaya çıkarılmıştır. Büyük muhasebe firmalarına yönelik Francis ve Yu (2009)'nun yapmış olduğu araştırmada ise çatışma ve memnuniyetsizliğin azaltılması için heveslilik (responsiveness) ve güven (assurance) boyutlarına odaklanılması gerektiği ve muhasebe hizmetlerinde fiziksel unsurların müşterileri daha az stresli yaptığı ortaya çıkmıştır.

Ismail, Haron, Ibrahim ve Isa (2006) yapmış oldukları araştırmada; muhasebe hizmet kalitesinin; güvenilirlik, empati ve fiziksel boyutlar bakımından müşteri memnuniyetini olumlu yönde etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır. Müşteri memnuniyetini etkileyen hizmet kalitesi boyutlarının bileşenleri incelendiğinde, muhasebe meslek mensuplarının eksik muhasebe bilgisine sahip oldukları ve müşterilerinin sektörleri hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıkları ortaya çıkmıştır. Yine müşterileri ile iletişim kurmada zayıf oldukları belirlenmiştir. Muhasebe firmalarına dair hizmet kalitesi algılamalarında müşteriler en fazla fiziksel boyuttan tatmin olurken en az empati (empathy) boyutundan tatmin olduklarını ifade etmişlerdir.

Ülkemizde Serbest muhasebeci ile serbest muhasebeci mali müşavirlerden hizmet alan müşterilerin hizmet kalitesi algılamalarına yönelik çalışmada (Banar ve Ekergil; 2010) “güvenilirlik”, “empati” ve “fiziksel özellikler”in muhasebe hizmet kalitesi üzerinde belirleyici etkiye sahip olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

Erol (2007)'un yapmış olduğu muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi ölçümünde SERVQUAL'den farklı bir ölçek kullanılmış ve çalışmada hizmet kalitesi ile ilgili iletişim, sorumluluk, bilgi ve davranıştan oluşan 4 boyut elde edilmiştir. Bu özelliklere sahip olan muhasebecilerin müşterileri üzerinde daha fazla memnuniyetle sonuçla-

nan bir hizmet çıktısı elde edecekleri düşünülmektedir. Muhasebe hizmetlerinin kalitesini ölçmeye yönelik bir diğer çalışmada güven boyutunun muhasebe hizmet kalitesini diğer boyutlardan daha fazla etkilediği tespit edilmiştir (Yayla ve Cengiz, 2006).

### 1.1 Hizmetin Özellikleri

Hizmetleri karakterize eden dört özelliğe muhasebe meslek mensupları dikkatle yaklaşmalı ve bu özelliklerin hizmet kalitesini belirlemede ağırlıklı bir öneme sahip olduğunu göz önünde bulundurmalıdır. Hizmetleri mallardan ayıran bu özellikleri; soyutluk, ayrılmazlık, değişkenlik ve bozulurluk olarak ifade etmek mümkündür (Palmer, 2005:16).

*Soyutluk (Intangibility)*: Hizmetleri mallardan ayıran önemli özellik hizmetlerin soyutluğu ve satın almadan önce kalitesi doğrudan incelenemez oluşudur. Hizmetlerin duyu organları ile değerlendirilmesi mallara göre sınırlıdır veya hiç yoktur. *Ayrılmazlık (Inseparability)*: hizmet üreticisinden ayrılamaz bir şekilde sunulur. Muhasebe meslek mensupları hizmet sunumunda hizmetin bir parçası konumdadırlar. Hizmetin tüketimini onun üretiminden çoğunlukla ayrılamaz. Hizmet üreten muhasebe meslek mensupları ve hizmet alan müşteriler hizmetin faydalarının gerçekleşebilmesi için karşılıklı etkileşimde bulunurlar. *Değişkenlik (Variability)*: hizmetin kalitesi üzerinde hizmeti kimin sunduğu, ne zaman sunduğu ve nasıl sunduğu etkilidir. Hizmetlerin çoğu insanlar tarafından diğer insanlar için sağlanır. Hizmetler genellikle müşterinin vücuduna, zihnine (mind) ya da eşyasına uygulayabilir. *Bozulurluk (Perishability)*: Hizmet üretildiği anda tüketilir. Bu nedenle depolayıp gelecekte satma veya kullanma imkanı sınırlıdır (Kotler ve Keller, 2011: 244-45).

### 1.2 Hizmet Kalitesi

Hizmet kalitesi ile ilgili olarak *hizmet, kalite ve hizmet kalitesi* kavramlarının tanımlanması doğru ve hızlı iletişim kurma açısından önemlidir. İlgili tanımlamalar burada yapılacaktır.

*Hizmet*, doğrudan ürün satışıyla birlikte sağlanan eylemler, yararlar ya da doyunluklardır (Cemalcılar, 1987; 110). Bir tarafın diğerine önerdiği eylem ve faydaların temelde soyut, herhangi bir mülkiyet faydası ile sonuçlanmamasına hizmet denir (Kotler, 2000;

428). `Tüketicilerin mülkiyetle ilişkisi olmaksızın satın aldıkları faydalar` (Mucuk, 1994; 319) şeklinde tanımlanmıştır.

Hizmet türü ayırt edilmeksizin tüketicilerin hizmet kalitesini değerlendirirken bazı genellemelere ulaşılmıştır. Kalite ve tatmin arasındaki ilişkiyi: ürüne yönelik beklentilerin geçmiş deneyimlerle ilişki içinde değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan psikolojik durumu tatmin olarak tanımlamak mümkündür. Tüketici işletmeden aldığı bir hizmetten tatmin olabilirken aynı işletmenin hizmet kalitesini yüksek algılamayabilir. Bu iki yapı birbiriyle ilişki içindedir ve zamanla tatmin olgusu hizmet kalitesi algılanmasına dönüşecektir (Parasuraman, Zeithaml ve Berry, 1988).

Beklentilerin algılamalarla karşılaştırılması işletmelerin sunduğu hizmetleri tüketicilerin karşılaştırması ile hizmet kalitesi düzeyi ortaya çıkmaktadır. Algılanan hizmet kalitesinde tüketicilerin beklentileri ile algılamaları arasında farka bakılmaktadır. Beklenti ise, hizmet sağlayıcının ne sunduğundan ziyade ne sunacağına yönelik tüketicinin istek ve arzuları olarak tanımlanmaktadır. (Parasuraman, Zeithaml ve Berry, 1988)

Hizmetleri mallardan ayıran bazı özelliklerden (Soyutluk, Ayrılmazlık, Değişkenlik, Bozulurluk) dolayı ortak kabul görmüş bir hizmet kalitesi tanımı yapıldığını söylemek güçtür (Reeves ve Bednar, 1994). Kalitenin tanımı üzerinde yazında ortaya çıkacak fikir birliği hizmet kalitesinin de daha sağlıklı bir şekilde tanımlanmasına yol açacaktır. İlk önce kaliteyi tanımlarsak Garvin (1984)'in yapmış olduğu bir meta analizi çalışmasında ürün temelli tüketici temelli, üretici temelli ve değer temelli olmak üzere değişik kalite tanımlarına yer vermiştir. Aynı çalışmanın tüketiciyi temel alan kalite tanımlarında `Kalite isteklerin tatmin edilmesinden oluşur` `Spesifik ürünlerin spesifik müşteri ihtiyaçlarını karşılaması` `kalite kullanıma uygunluktur` şeklinde tanımlara yer verildiği anlaşılmaktadır.

Garvin (1987) bir diğer çalışmasında kaliteyi: ürünün performansının, özelliklerinin, güvenilirliğinin, uyumunun, dayanıklılığının, hizmete elverişliliğinin, estetiğinin ve algılanan kalitesinden oluşan parçalar bütünü şeklinde tanımlamıştır. Kalite tanımlarından sonra hizmet kalitesi tanımı da Parasuraman, Zeithaml ve Berry (1985), tarafından `müşteri beklentisinin karşılanması` şeklinde tanımlanmıştır. Bu çalışmada Parasuraman, Zeithaml ve Berry (1985 yapmış olduğu tanım benimsenmiştir.

Parasuraman, Zeithaml ve Berry (1985) çalışmalarında hizmet kalitesi boyutlarını tespit etmişlerdir. Bu çalışmada ortaya çıkarılan 10 boyut aşağıda sıralanmıştır.

Güvenilirlik (Reliability) Kusursuzluk, güvenilirlik, sözünde durmak.

Heveslilik (Responsiveness) Zamanında ve hızlı hizmet sunmak, yardımseverlik.

Yeterlilik (Competence) Hizmeti sunmak için gerekli bilgiye ve beceriye sahip olmak.

Erişilebilirlik (Access) Ulaşım ve erişim kolaylığı.

Nezaket (Courtesy) Saygı, anlayış, nezaket ve arkadaşça yaklaşım.

İletişim (Communication) Etkili iletişim, müşteri ile anlayacağı dilden konuşmak ve müşteriyi dinlemek.

İnanılrlık (Credibility) Dürüstlük ve inanılrlık.

Emniyet (Security) Tehlikeden riskten kaçınmak ve emniyet teminatı vermek.

Tüketiciyi anlamak (Understanding the Customers) olarak tespit edilmiştir.

Fiziksel unsurlar (Tangibles) Kullanılan aletlerin, iletişim malzemelerinin, personelin ve hizmet verilen yerin fiziki görünümüdür.

Parasuraman, Zeithaml ve Berry (1988) üç yıl sonraki çalışmalarında bu boyutları 5'e indirmişlerdir. Ölçek temel olarak tüketicilerin beklentileri ile algılamaları arasındaki boşluğu ölçmeye odaklanmıştır. 5 boyut ve 22 ifadeden oluşan hizmet kalitesi ölçeğindeki boyutlar fiziksel unsurlar, güvenilirlik, heveslilik, güven ve empati olarak adlandırılmıştır (Parasuraman, Zeithaml ve Berry, 1988). Algılanan hizmet kalitesi ile beklenen hizmet kalitesi arasındaki farka bakarak hizmet kalitesi ve müşterinin tatminin düzeyini belirlemek mümkündür.

### 1.3 Muhasebe Meslek Mensubu

İşletme fonksiyonlarından biri olan muhasebeyi, işletme varlıklarının, sermayesinin ve borçlarının ne olduğu, parasal değerleri, nereden nereye geldikleri, hangi değişimlere uğradıkları, faaliyetlerin sonunda ne elde edildiği veya ne kaybedildiğinin bilinmesi için varlıkların, sermayenin ve borçların saptanması, diğer bir ifadeyle, ekonomik faaliyetlerin belirlenmesi, izlenmesi ve sonuçların ölçülmesi şeklinde tanımlayabiliriz (Sürmeli, 2006: 8).

Muhasebe, işletmelerdeki ekonomik olaylara ait kayıtlama, rapor düzenleme ve düzenlenen raporları yorumlayarak ilgililere mali açıdan yol göstermeye ilişkin usul ve kuralları öğreten ve teknik yönü daha ağır basan bir bilim dalıdır (Örten, 2002:4).

Muhasebe mesleği yüzyıllardır yapılmasına rağmen, ülkemizde profesyonel bir meslek kimliğini 3568 Sayılı "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" ile kazanmıştır. Bu kanun 01.06.1989 tarihinde

kabul edilmiş ve 13.06.1989 tarihinde 20194 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanması ile yürürlüğe girmiştir. İlgili kanunla, muhasebe meslek elemanları Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir olarak üç gruba ayrılmıştır. Fakat 26.07.2008 tarih ve 26948 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 5786 sayılı Kanun’la yapılan değişiklik ile Serbest Muhasebecilik kaldırılmıştır. Ancak değişiklikten önce Serbest Muhasebeci unvanı almış olanlar ile Serbest Muhasebecilik stajına devam edenlere sınavla serbest muhasebeci mali müşavirliğe geçme hakkı verilmiştir. Yapılan bu değişikle muhasebe meslek mensupları, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir olmak üzere iki gruba ayrılmıştır.

Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik mesleğinin konusu(Arıkan, 2009:11):

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

a)Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak.

b)Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak.

c)Yukarıda belirtilen konularda belgelerine dayanılarak inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmaktır.

Yeminli Mali Müşavirlik mesleğinin konusu(Bakır,2011:77):

a)Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,

b)yukarıda yazılı konularda ilgili belgelere dayanılarak, inceleme tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak,

c)Mali tabloların ve beyannamelerin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini tasdik etmek.

d)İlgili mevzuat ile Maliye ve Gümrük Bakanlığı ve resmi mercilerce verilecek görevleri yapmaktır.

## 2. Araştırmanın Amacı, Sınırları ve Yöntemi

Bu araştırmanın ana amacı muhasebe meslek mensuplarının vermiş olduğu hizmetlerin kalitesinin muhasebe meslek mensuplarınca nasıl algılandığını ortaya çıkarmaktır.

Araştırma Rize ilinde gerçekleştirilmiştir. Araştırma tesadüfi örnekleme yöntemiyle 55 (n=55) kişiye uygulanmıştır. Örnek seçimi Rize Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı 205 üye arasından aktif olarak muhasebecilik yapan (N=103) 103 muhasebe firması arasından rasgele seçilerek yapılmıştır. Her bir muhasebe firmasından bir kişiye anket uygulanmıştır.

Araştırmada veriler yüz yüze anket yoluyla toplanmıştır. Anket tasarımında ilk bölümde demografik bilgiler toplanmış ikinci bölümde ise hizmet kalitesi Parasuraman, Zeithaml ve Berry'nin (1988) geliştirmiş olduğu SERVQUAL ölçeği kullanılarak ölçülmüştür. Ölçek temel olarak tüketicilerin beklentileri ile algılamaları arasındaki boşluğu ölçmeye odaklanmıştır. 5 boyut ve 22 ifadeden oluşan hizmet kalitesi ölçeğindeki boyutların isimleri fiziksel unsurlar, güvenilirlik, heveslilik, güven ve empati olarak adlandırılmıştır. Ölçek, kesinlikle katılmıyorum'dan başlayarak tamamen katılıyorum'a kadar 7'li Likert ile hizmet kalitesini ölçmektedir.

Hipotezlerin test edilmesinde eşleştirilmiş örnek t (paired sample t test) testi kullanılmıştır.

## 3. Araştırma Bulguları ve Verilerin Analizi

Araştırmaya katılan 55 kişiden değişik nedenlerle 10 kişinin anketi değerlendirme dışı tutulmuştur. Geriye kalan 45 cevaplayıcı anketiyle devam edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi algılamasına yönelik çalışmada önce güvenilirlik analizi sonuçları tablo 1'de, daha sonra muhasebe meslek mensuplarının demografik bilgileri özet olarak tablo 2'de sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının sundukları muhasebe hizmetlerine ilişkin algılama ve beklenti SERVQUAL ortalamaları tablo 3'te hesaplanarak hizmet kalitesi ifade ifade, boyut boyut ve son olarak genel hizmet kalitesine ilişkin algılama ve beklenti ortalama farkları alınarak ortaya çıkan boşluk ile hizmet kalitesi değerlendirilmiştir. SERVQUAL ölçeğinde yer alan ifadelerin hem boyutlar itibarıyla hem de genel hizmet kalitesi güvenilirlik analizine tabi tutulmuştur. Güvenirlik herhangi bir ölçeğin tekrarlı ölçümler sonucunda benzer tutarlılıkta sonuçlar ortaya koymasını ifade eden bir kavramdır. Cevaplayıcıların hizmet kalitesi anketindeki ifadelere verdikle-



ri cevapların tutarlılığı Cronbach's Alfa ( $\alpha$ ) Güvenilirlik Katsayısı yardımıyla hesaplanmıştır.

Güvenirlilik analizi sonucunda 5 boyuta ait güvenirlilik katsayıları yeterli ve kabul edilebilir düzeyde bulunmuştur. Hizmet kalitesi ölçeğinin bütününe ilişkin güvenirlilik katsayıları ise, beklenen hizmet kalitesi için 0,911; algılanan hizmet kalitesi için ise 0,933 olarak hesaplanmıştır. Güvenirlilik katsayısı hesaplaması 0 ile 1 arasında değişen ve elde edilen hesaplanan değer 1'e doğru yaklaşması ile ölçeğin güvenirliliği doğru orantılıdır (Malhotra, 2007; 285). Tablo 1'de yer alan hizmet kalitesi ölçek boyutları ve geneli itibariyle hizmet kalitesi algılama ve beklenti Alfa katsayıları ölçeğin güvenilir olarak kabul edilebileceğini göstermektedir.

Tablo 1: **Hizmet Kalitesi Ölçeği Cronbach's Alfa ( $\alpha$ ) Güvenilirlik Katsayıları**

Boyutlar	Beklenen	Algılanan
Fiziksel	0,749	0,920
Güvenirlilik	0,866	0,863
Heveslilik	0,708	0,899
Güven	0,740	0,894
Empati	0,759	0,783
Hizmet kalitesi	0,911	0,933

Beklenen= beklenen hizmet kalitesi---Algılanan= algılanan hizmet kalitesi

Hizmet kalitesi boyutları= fiziksel boyut, Güvenirlilik boyutu, Heveslilik boyutu, güven boyutu ve empati boyutu.

Tablo 2’de muhasebe meslek mensuplarının cinsiyet, deneyim, gelir ve eğitim düzeyine ait frekans ve yüzde (%) değerleri verilmiştir.

Tablo 2: Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri

Cinsiyet	Frekans(n)	Yüzde(%)	Deneyim	Frekans (n)	Yüzde (%)
Bay	35	77,8	5 yıldan az	5	11,1
Bayan	10	22,2	5 -10 yıla kadar	7	15,6
Toplam	45	100	10-15 yıla kadar	11	24,4
			15 yıldan fazla	22	48,9
			Toplam	45	100,0
Gelir	Frekans(n)	Yüzde(%)	Eğitim	Frekans (n)	Yüzde (%)
1000 tl den az	2	4,4	Lise	4	8,9
1000-1499 tl	6	13,3	Ön lisans	4	8,9
1500-1999 tl	9	20,0	Lisans	37	82,2
2000-2499 tl	7	15,6	Toplam	45	100,0
2500-2999 tl	9	20,0			
3000 tl ve üstü	10	22,2			
Toplam	43	95,6			
Cevapsız	2	4,4			
Genel toplam	45	100,0			

Tablo 2’ye göre araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının 35’i bay ve 10’u ise bayandır. Muhasebe meslek mensuplarının aylık meslek gelirler dağılımı ise 2 kişinin geliri 1000 TL’nin altında ve 6 kişinin 1000-1499 TL, 9 kişinin geliri 1500-1999 TL, 7 kişinin geliri ise 2000-2499 TL, 9 kişinin geliri 2500-2999 TL arasında, 10 kişinin geliri ise 3000 TL’den fazladır. Muhasebe meslek mensuplarının 37’sinin lisans eğitimi aldığı, 4’ünün ön lisans eğitimi ve geri kalan 4 muhasebe meslek mensubun lise mezunu olduğu görülmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarından 22’si 15 yıldan fazla mesleki deneyime sahiptir. Muhasebe meslek mensuplarından yine 11’i 10-15 yıl arası mesleki deneyime sahiptir. 10 yıldan az deneyimi olan muhasebe meslek mensubu sayısı ise 12’dir.

Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi algılamalarına ilişkin veriler değerlendirilirken; her bir boyut içinde yer alan ifadeler kendi içerisinde değerlendirilmiş ve her bir boyutu oluşturan ifadelerle ait en yüksek ve en düşük boşluklar belirlenmiştir. İkinci adımda; her bir boyutun farkı alınarak yapılan değerlendirmede hangi boyutta en düşük ve en yüksek boşluk olduğu ortaya çıkarılmıştır. Son olarak da tüm boyutlar birlikte değerlendirilerek mükemmel muhasebe firmasından beklentiler ve muhasebe mes-

lek mensubunun çalıştığı muhasebe firması algılamaları arasındaki toplam boşluk gösterilerek hizmet kalitesinin ölçümü tamamlanmıştır.

Tablo 3: Hizmet Kalitesi Boyutları Arasındaki Farklar

	Algılama (A)	Beklenti (B)	Boşluk/Fark (A-B)	Boyut Farkı	Toplam Fark
FİZİKSEL(1)	5,07	5,13	-0,06	$\bar{X}_{af} - \bar{X}_{bf}$ 5.295-5.1075 = 0.1875	$\bar{X}_a - \bar{X}_b$ 5.6399- 5.4514 = 0.1885
FİZİKSEL(2)	5,07	4,64	-0,43		
FİZİKSEL(3)	5,60	5,44	0,16		
FİZİKSEL(4)	5,44	5,22	0,22		
GÜVENİRLİK(1)	5,89	5,84	0,05	$\bar{X}_{ag} - \bar{X}_{bg}$ 5.84-5.86 = -0,02	
GÜVENİRLİK(2)	5,82	5,96	-0,14		
GÜVENİRLİK(3)	5,58	5,60	-0,02		
GÜVENİRLİK(4)	5,71	5,76	-0,05		
GÜVENİRLİK(5)	6,20	6,14	0,06		
HEVESLİLİK(1)	6,02	5,67	0,35	$\bar{X}_{ah} - \bar{X}_{bh}$ 5.86-5.495 = 0.365	
HEVESLİLİK(2)	6,02	5,78	0,24		
HEVESLİLİK(3)	5,98	5,62	0,36		
HEVESLİLİK(4)	5,42	4,91	0,51		
GÜVEN(1)	5,89	5,91	-0,02	$\bar{X}_{ag} - \bar{X}_{bg}$ 5.8325- 5.7325 = 0,10	
GÜVEN(2)	5,87	5,51	0,36		
GÜVEN(3)	6,04	5,62	0,42		
GÜVEN(4)	5,53	5,89	-0,36		
EMPATİ(1)	5,71	5,60	0,11	$\bar{X}_{ae} - \bar{X}_{be}$ 5.372-5.062 = 0,31	
EMPATİ(2)	5,53	5,31	0,22		
EMPATİ(3)	5,38	4,80	0,58		
EMPATİ(4)	5,24	4,80	0,44		
EMPATİ(5)	5,00	4,80	0,20		

Algılama= kendi muhasebe firması ile ilgili algılamalar. Beklenti= mükemmel bir muhasebe firmasından beklentiler.

Hizmet kalitesi ölçümü sonucunda ortaya çıkabilecek durumları şöyle açıklayabiliriz;

1) Tüketicinin beklediği hizmet kalitesi, algıladığı veya almayı umduğu hizmet kalitesinden düşükse tüketici aldığı hizmeti beklentilerinin üstünde bir hizmet olarak algıladığı için yüksek hizmet kalitesi ve tüketici tatmini ortaya çıkacaktır.

2) Tüketicinin beklediği hizmet kalitesi, algıladığı veya almayı umduğu hizmet kalitesine eşitse tüketici aldığı hizmet sonucunda beklentilerini karşılayarak müşteri memnuniyeti ortaya çıkacaktır.

3) Eğer Tüketicinin beklediği hizmet kalitesi algıladığı veya almayı umduğu hizmet kalitesinden yüksekse tüketici hizmeti düşük hizmet kalitesine sahip olarak değerlendirecektir.

Hizmet kalitesi iyi olan işletmeler bir yandan daha yüksek müşteri tatmini ve sadakati sağlarken diğer yandan da bu müşterilerin satın alma sıklığını arttırmaktadır. Satın alma sıklığı da işletme karlılığı üzerinde etkilidir (Parasuraman, 2000).

Tablo 3'deki özet istatistik bulgularına göre hizmet kalitesi ölçümünde beklenti ile algılama arasındaki farka, beklentiler ile algılamalar arasındaki boyut farkına ve her bir boyutta yer alan ifade farklarına bakıldığında farkın sıfırdan farklı olduğu görülmektedir. Farkın sıfıra eşit olduğu durum algılanan hizmet kalitesi ile beklenen hizmet kalitesinin birbirine eşit olduğunu göstermektedir. Beklentilerin algılamalardan büyük olduğu durumlarda hizmet kalitesinin düşük olduğu, tam tersi durumda ise hizmet kalitesinin yüksek olduğunu söyleyebiliriz.

Ortaya çıkan farkların istatistiksel olarak anlamlı olup olmadığı eşleştirilmiş örnek t testi ile test edilmiştir. Hizmet kalitesinin her bir boyutu ve son olarak 22 soruluk hizmet kalitesi beklenti ölçeği ile 22 soruluk hizmet kalitesi algılama ölçeği ile ölçülen hizmet kalitesi ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı fark olup olmadığına bakılmıştır.

*H<sub>1</sub>=Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi fiziksel boyut beklentisi ile algılaması arasında farklılık vardır.*

Eşleştirilmiş örnek t testi hesaplamasına göre muhasebe meslek mensuplarının beklendikleri fiziksel boyut ile algıladıkları fiziksel boyut arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamıştır. Beklenen fiziksel boyut ortalaması  $\bar{x}=5.11$ , standart sapması  $s=1.09$  olarak hesaplanmıştır. Algılanan fiziksel boyut ortalaması  $\bar{x}=5.29$ , standart sapması  $s=1.18$  olarak hesaplanmıştır.  $t(44)=-0.901$ ,  $p=0.372$ . Cohen's  $d=-0.160$ . İki değişken arasındaki korelasyon  $c=0.289$   $p=0.054$  olarak hesaplanmıştır.

*H<sub>2</sub>= Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi güvenilirlik boyut beklentisi ile algılaması arasında farklılık vardır.*

Muhasebe meslek mensuplarının beklendikleri güvenilirlik boyut ile algıladıkları güvenilirlik boyut arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamıştır. Beklenen

güvenirlilik boyut ortalaması  $\bar{x}=5.86$ , standart sapması  $s=0.185$  olarak hesaplanmıştır. Algılanan güvenirlilik boyut ortalaması  $\bar{x}=5.84$   $s=0.83$  olarak hesaplanmıştır.  $t(44)=0.160$ ,  $p=0.874$ . Cohen's  $d$ : 0.020. İki değişken arasındaki korelasyon  $c=0.611$   $p<0.001$  olarak hesaplanmıştır.

*H<sub>3</sub>= Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi heveslilik boyut beklentisi ile algılaması arasında farklılık vardır.*

Muhasebe meslek mensuplarının bekledikleri heveslilik boyut ile algıladıkları heveslilik boyut arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ortaya çıkmıştır. Beklenen heveslilik boyut ortalaması  $\bar{x}=5.49$ , standart sapması  $s=0.89$  olarak hesaplanmıştır. Algılanan heveslilik boyut ortalaması  $\bar{x}=5.86$   $s=0.91$  olarak hesaplanmıştır.  $t(44)=-3.121$ ,  $p<0.01$  Cohen's  $d$ : -0.405. İki değişken arasındaki korelasyon  $c=0.619$   $p<0.001$  olarak hesaplanmıştır.

*H<sub>4</sub>= Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi güven boyut beklentisi ile algılaması arasında farklılık vardır.*

Muhasebe meslek mensuplarının bekledikleri güven boyutu ile algıladıkları güven boyutu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamıştır. Beklenen güven boyut ortalaması  $\bar{x}=5.73$ , standart sapması  $s=0.88$  olarak hesaplanmıştır. Algılanan güven boyutu ortalaması  $\bar{x}=5.83$ ,  $s=0.93$  olarak hesaplanmıştır.  $t(44)=0.848$ ,  $p=0.401$ , Cohen's  $d$ : -0.109. İki değişken arasındaki korelasyon  $c=0.627$   $p<0.001$  olarak hesaplanmıştır.

*H<sub>5</sub>= Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi empati boyut beklentisi ile algılaması arasında farklılık vardır.*

Muhasebe meslek mensuplarının bekledikleri empati boyut ile algıladıkları empati boyut arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık bir ortaya çıkmıştır. Beklenen empati boyut ortalaması  $\bar{x}=5.06$ , standart sapması  $s=1.11$  olarak hesaplanmıştır. Algılanan empati boyut ortalaması  $\bar{x}=5.37$   $s=0.97$  olarak hesaplanmıştır.  $t(44)=-2.862$ ,  $p<0.01$  Cohen's  $d$ : -0.298. İki değişken arasındaki korelasyon  $c=0.764$   $p<0.001$  olarak hesaplanmıştır.

*H<sub>6</sub>= Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi beklentisi ile algılaması arasında farklılık vardır.*

Muhasebe meslek mensuplarının bekledikleri hizmet kalitesi ile algıladıkları hizmet

kalitesi arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık bir ortaya çıkmıştır. Beklenen hizmet kalite ortalaması  $\bar{x} = 5.545$ , standart sapması  $s = 0.77$  olarak hesaplanmıştır. Algılanan hizmet kalitesi boyut ortalaması  $\bar{x} = 5.64$   $s = 0.75$  olarak hesaplanmıştır.  $t(44) = -3.306$ ,  $p = 0.026$  Cohen's  $d$ :  $-0.249$ . İki değişken arasındaki korelasyon  $c = 0.764$ ,  $p < 0.001$  olarak hesaplanmıştır.

### Sonuç ve Öneriler

Yapılan araştırmada muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi algılama ve beklentileri karşılaştırıldı. Elde edilen bulgular ışığında muhasebe meslek mensuplarının kendilerine dair algıladıkları hizmet kalitesi ile beklendikleri hizmet kalitesi arasında farklılık ortaya çıkmıştır. Ortaya çıkan farklılık muhasebe meslek mensupları lehine bir farktır. Sundukları hizmetin kalitesini beklentilerin üzerinde üstün kaliteli olarak algıladıkları söylenebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi algılama ve beklentilerinin heveslilik ve empati boyutlarında farklılık gösterdiği buna karşın fiziksel, güvenilirlik ve güven boyutlarında bir farklılık bulunamamıştır.

Fiziksel boyutta farklılık algılanmamasının nedeni muhasebe meslek mensupları hizmet sunarken genellikle müşteriler bu hizmetleri doğrudan muhasebecinin ofisine giderek orada bekleyerek vs almamasına bağlanabilir. Muhasebeciler ofis görünümü, bekleme salonları, çalışanların görünümü ve hizmet sağlanırken kullanılan malzemeleri kaliteli, nitelikli hizmet çıktısı üretme ile ilgisiz olarak algıladığı söylenebilir.

Güvenirlilik ve güven boyutunda farklılık algılanmamasının nedeni muhasebe meslek mensuplarının müşterileri ile yakın ilişki içinde olmaları ile açıklanabilir. Dolayısıyla muhasebe meslek mensupları verilen sözleri tutma, sorun çözme gayreti içinde olma ve hizmeti hatasız sunma gayretinin, yüksek yoğunlukta bir ilişki sonucunda kendiliğinden geliştiği söylenebilir. Küçük bölgelerde müşteri sayısı ve muhasebe hizmeti sunan işletme sayısı görece olarak diğer büyük bölgelerden daha azdır. Ayrıca müşteriler güven duydukları muhasebe meslek mensupları ile çalışmak isterler. Güven duygusunun oluşmasında ilişki yoğunluğunun önemli olduğu söylenebilir. Burada incelenmesi gereken bir diğer konu müşterilerin muhasebe firması seçerken hangi kriterleri referans olarak seçim yaptığının belirlenmesi gerekliliğidir.

Heveslilik ve empati boyutlarında farklılık algılanmasının nedeni ise muhasebe meslek mensupları muhasebe hizmetinde kritik başarı faktörünü bu iki boyutta algılamasının yattığı söylenebilir. Muhasebe hizmetinin özünü heveslilik ve empati olarak değerlendirmektedirler ve bu iki boyutta beklentileri aşan bir hizmet sunmaktadırlar.

Muhasebe meslek mensuplarının farklılık görmediği fiziksel, güvenilirlik ve güven boyutlarında kendilerini daha üstün hizmet için hazırlıklı hale getirmelidir. Rekabet arenasında rakiplerden farklı ve üstün olarak taklit edilemez hizmetler sunma gayreti muhasebe firmalarının amaçlarına ulaşmalarında bir araç olarak kullanılabilir.

Yapılan araştırmada hizmet kalitesini hizmeti sunanlar değerlendirmiştir. Bu firmalardan hizmet alanlar (müşteriler-mükellefler) tarafından yapılacak olan bir değerlendirme ile ortaya çıkacak sonuçlara göre yeni bir değerlendirme yapmak mümkündür. Hizmetin iki önemli tarafı olan üretici ve tüketicinin hizmet algılamaları birbirinden farklılık göstermekte midir? Araştırmanın devamında bu soruya cevap aranacaktır.

#### Kaynakça

- Arıkan Yahya (2009), 3568 Sayılı Kanun Ve Yönetmelikler Meslek Mevzuatı ,İSMMM MO Mevzuat Serisi:1, İstanbul
- Babakus Emin ve W. Glynn Mangold (1989), "Adapting the 'SERVQUAL' Scale to Health Care Environment: An Empirical Assessment" In Enhancing Knowledge Development in Marketing. Eds. P. Bloom, R. Winer, H. Kassarian, D. Scammon, B. Weitz, R. Speckman, V. Mahajan, ve M. Levy. Chicago: American Marketing-Association: Chicago IL, p.195
- Bakır Mehmet (2011), Denetim ve Meslek Hukuku, Murathan Yayınevi, 6. Baskı, Trabzon
- Banar Kerim ve Vedat Ekergil (2010), `Muhasebe Meslek Mensuplarının Hizmet Kalitesi: Sunulan Hizmetlerin Kalitesi ile Müşteri Memnuniyeti İlişkisi ve Eskişehir Uygulaması` *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* Cilt.10 - Sayı: 1 ss: 39-60
- Bojanic David C. ve L. Drew Rosen (1994), `Measuring Service Quality in Restaurants: an Application of the SERVQUAL Instrument` *Journal of Hospitality & Tourism Research*, Volume: 18 August, Number. 1 pp:3-14
- Buttle, Francis. (1996), "SERVQUAL: Review, Critique, Research Agenda", *European Journal of Marketing*, Vol: 30 No. 1, pp. 8-32.
- Erol Mikail (2007), `Muhasebe Meslek Elemanlarının Sundukları Hizmetlerin Mükellefleri Tatmin Eden Özelliklerini Belirlemeye Yönelik Ampirik Bir Çalışma` *Selçuk Üniversitesi Karman İİBF Dergisi* Sayı:12 Yıl: 9 Haziran ss.244-252

- Francis Jere R. ve Michael D. Yu (2009), "Big 4 Office Size and Audit Quality" *The Accounting Review* Volume: 84 Iss.5 pp.1521-1552.
- Garvin, A. David. (1984). "What does "Product Quality" Really Mean?" *Sloan Management Review*, Vol. 26, No.1 pp. 25-43
- Garvin, A. David. (1987). "Competing on the Eight Dimensions of Quality". *Harvard Business Review*, Nov/Dec, Vol. 65 Issue 6, pp.101-109
- Gilmore Audrey ve Rosalind McMullan, (2009) "Scales in Services Marketing Research: a Critique and Way Forward", *European Journal of Marketing*, Vol: 43 Iss: 5/6, pp.640 - 651
- Ismail Ishak, Hasnah Haron, Daing Nasir Ibrahim ve Salmi Mohd Isa, (2006) "Service Quality, Client Satisfaction and Loyalty Towards Audit Firms: Perceptions of Malaysian Public Listed Companies", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21 Iss: 7, pp.738 - 756
- Kotler Philip, (2000). **Marketing Management**, International Edition, The Millenium Edition, Prentice-Hall Inc. New Jersey
- Kotler Philip ve Kevin Lane Keller (2011), **Marketing Management**, 13<sup>th</sup> Edition (Upper Saddle River, New Jersey: Pearson Education Inc./Prentice Hall
- Ladhari Riadh, (2009) "A Review of Twenty Years of SERVQUAL Research", *International Journal of Quality and Service Sciences*, Vol. 1 Iss: 2, pp.172-198
- Malhotra K. Naresh (2007) **Marketing Research an Applied orientation** 5<sup>th</sup> Edition Pearson Prentice Hall
- Marketing Definitions** (1960) American Marketing Association, Chicago, s.21 aktaran İlhan Cemalcılar (1987), **Pazarlama-Kavramlar Kararlar** Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş. Eskişehir
- Mucuk İsmet (1994), **Pazarlama İlkeleri** 6. Basım Der Yayınevi, İstanbul
- Örten Remzi (2003) **Genel Muhasebe Tekdüzen Muhasebe Sistemi ile Uyumlu** 3.Baskı, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, Ankara
- Pakdil Fatma ve Özlem Aydın (2007), "Expectations and Perceptions in Airline Services: An Analysis Using Weighted SERVQUAL Scores" *Journal of Air Transport Management* Volume 13, Issue 4, July, pp:229-237
- Palmer Adrian (2005), **Principles of Services Marketing**, McGraw-Hill Publishing Company, 4<sup>th</sup> ed. England
- Parasuraman A., Valarie A. Zeithaml ve Leonard L. Berry (1985) "A Conceptual Model of Service Quality and Its Implications for Future Research" *The Journal of Marketing* Vol. 49, No. 4, Autumn, pp.41-50
- Parasuraman A., Zeithaml Valarie A. ve Leonard L. Berry (1988) "SERVQUAL: A Multiple-Item Scale for Measuring Consumer Perceptions of Service Quality". *Journal of Retailing*, Spring, Vol. 64 Issue 1, pp.12-40



- Parasuraman, A. (2000), "**Superior Customer Service and Marketing Excellence: Two Sides of the Same Success coin**", *Vikalpa*, Vol. 25 No. 3, pp. 3-13.
- Parasuraman, A., Zeithaml, V.A. ve Berry, L. (1985), "**A Conceptual Model of Service Quality and Its Implications for Future Research**", *Journal of Marketing*, Vol. 49, Fall, pp. 41-50.
- Reeves Carol A. ve David A. Bednar (2004), "**Defining Quality: Alternatives and Implications**" *The Academy of Management Review* Vol. 19, No. 3, Jul., 1994 pp.419-445
- Saxby Carl L., Craig R. Ehlen ve Timothy R. Koski (2004) "**Service Quality in Accounting Firms: The Relationship of Service Quality to Client Satisfaction and Firm/Client Conflict**" *Journal of Business & Economics Research* Volume: 2, Number 11 pp.75-85
- Srinivas Durvasula ve Steven Lysonski (2010) "**Diagnosing Service Quality in Retailing: The Case of Singapore**" *Journal for International Business and Entrepreneurship Development* Volume: 5, Number: 1 pp.1 - 17
- Sürmeli Fevzi (2006) **İşletme ve Muhasebe**, Anadolu Üniversitesi Yayını No:1341, içinde Genel Muhasebe, Editör Fevzi Sürmeli, Eskişehir
- Vaughan Elizabeth ve Helen Woodruffe-Burton (1993), "**The Disabled Student Experience: Does The SERVQUAL Scale Measure Up?**" *Quality Assurance in Education* Vol. 19 Iss: 1, pp.28 - 49
- Yayla H. Erdoğan. ve Cengiz, Ekrem (2006), "**Muhasebe Bürolarında Algılanan Hizmet Kalitesi ve Mükelleflerin Tatmin Düzeylerine Yönelik Yapısal Bir Model Önerisi II**". *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 31 ss.175-184