



T.C.

TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINDA HİZMET KALİTESİNİN
MÜŞTERİ MEMNUNİYETİNE ETKİSİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ**

Hazırlayan

Mustafa Erdi ATILGAN

İşletme Anabilim Dalı

Muhasebe Finansman Bilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

Danışman

Dr.Öğr.Üyesi Mihriban COŞKUN ARSLAN

TOKAT – 2019

BİLİMSEL ETİK SAYFASI

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü tez yazım kılavuzuna göre, Dr.Öğr.Üyesi Mihriban COŞKUN ARSLAN danışmanlığında hazırlamış olduğum “Muhasebe Meslek Mensuplarında Hizmet Kalitesinin Müşteri Memnuniyetine Etkisi: Tokat Örneği” adlı Yüksek Lisans tezimin bilimsel etik değerlere ve kurallara uygun, özgün bir çalışma olduğunu, aksinin tespit edilmesi halinde her türlü yasal yaptırımını kabul edeceğimi beyan ederim.

24/06/2019

Mustafa Erdi ATILGAN

İmza

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINDA HİZMET KALİTESİNİN
MÜŞTERİ MEMNUNİYETİNE ETKİSİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ**

Tezin Kabul Ediliş Tarihi:24/05/2019

Jüri Üyeleri (Unvanı, Adı Soyadı)

İmzası

Başkan: Dr. Öğr. Üyesi Mihriban COŞKUN ARSLAN

Mihriban

Üye: Dr. Öğr. Üyesi Atila KARKACIER

Atila

Üye: Dr. Öğr. Üyesi Ayşen COŞKUN ÇELEN

A. Coşkun

Bu tez, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun
16/05/2019 Tarih ve 29/6. sayılı oturumunda belirlenen jüri tarafından kabul edilmiştir.

Enstitü Müdürü: Prof. Dr. İlhan EROĞLU



ÖZET

Özünde bir hizmet işletmesi şeklinde çalışan muhasebe meslek mensupları da tıpkı diğer işletmeler gibi hizmet kalitesine ve müşteri memnuniyetine odaklanmak zorundadır. Özellikle mükelleflerin devletle ilişkilerinde aracı rol üstlenmesi ve en ufak hatasında mükelleflerin ciddi zararlarla karşılaşabilmesi bakımından muhasebe meslek mensuplarının sunduğu hizmetlere maksimum özen göstermesi gereklidir. Gösterilen bu özen hizmet kalitesi ile, bu özenin sonucu ise müşteri memnuniyeti ile açıklanabilmektedir. Bu çalışmada muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesinin müşteri memnuniyetine olan etkisi Tokat ilinde 378 katılımcı ile gerçekleştirilen bir araştırma ile ortaya konulmuştur. Araştırmadan elde edilen bulgular, katılımcıların hizmet kalitesi algısının ve memnuniyet düzeyinin yüksek olduğunu göstermektedir. Bununla birlikte kadın mükelleflerin hizmet kalitesi algısının ve memnuniyet düzeyinin erkek mükelleflere göre daha yüksek olduğu görülmüştür. Ayrıca muhasebeciyle görüşme sıklığı arttıkça hizmet kalitesi algısı ve müşteri memnuniyeti düzeyi artmaktadır. Müşteri memnuniyeti ile hizmet kalitesi arasında ise pozitif yönlü ve oldukça kuvvetli bir ilişki söz konusudur. Ayrıca hizmet kalitesi müşteri memnuniyetini güçlü bir şekilde artırmaktadır. Araştırmadan elde edilen bulgular ışığında muhasebecilerin müşteri memnuniyeti sağlayabilmek için hizmet kalitesine odaklanması gerektiğini, bunun yanında müşterileriyle daha fazla iletişime geçmesi önerilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, muhasebe meslek mensubu, hizmet kalitesi, müşteri memnuniyeti

ABSTRACT

Accountants, who are essentially a service business, should focus on service quality and customer satisfaction just like other businesses. In particular, just because of accountant act as a mediator in taxpayer's relations with the state and a tiniest mistake may cause to serious penalties, accountants have to pay maximum attention to their services. This attention can be explained by the quality of service and the result of this attention can be explained by customer satisfaction. In this study, the effect of service quality of professional accountants on customer satisfaction was demonstrated by a study conducted with 378 participants in Tokat province. The findings of the study show that the service quality perception and satisfaction level of the participants are high. In addition, female taxpayers' service quality perception and satisfaction level were higher than male payers. In addition, service quality perception and customer satisfaction level increase as the frequency of meeting with accountant increases. There is a positive relationship between customer satisfaction and service quality. In addition, the quality of service strongly predicts customer satisfaction. In the light of the findings obtained from the research, it is suggested that accountants should focus on the service quality in order to ensure customer satisfaction, as well as to communicate more with their customers.

Keywords: Accounting, accountant, service quality, customer satisfaction

İÇİNDEKİLER

BİLİMSEL ETİK SAYFASI.....	ii
JÜRİ ONAY SAYFASI.....	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT.....	v
İÇİNDEKİLER	vi
TABLolar LİSTESİ.....	ix
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xi
KISALTMALAR LİSTESİ	xii
GİRİŞ.....	1
BÖLÜM 1: MUHASEBE MESLEĞİ.....	4
1.1. MUHASEBE	4
1.1.1. Muhasebenin Tarihsel Gelişimi	5
1.1.1.1. Uluslararası Alanda Muhasebenin Tarihsel Gelişimi	5
1.1.1.2. Ulusal Alanda Muhasebenin Tarihsel Gelişimi	6
1.1.3. Muhasebenin Sınıflandırılması	7
1.1.4. Muhasebe Uygulamalarına Yön Veren Esaslar	9
1.1.4.1. Temel Kavramlar	9
1.1.4.2. Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri	11
1.1.4.3. Muhasebe Standartları	12
1.1.5. Muhasebede Kullanılan Mali Tablolar	13
1.2. MUHASEBE MESLEĞİ	22
1.2.1. Muhasebe Meslek Mensupları	24
1.2.2. Muhasebe Eğitimi ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeyi	27

1.2.3. Muhasebe Mesleği ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Temel Problemleri....	28
1.2.4. Muhasebe Meslek Etiği	30
BÖLÜM 2: HİZMET KALİTESİ.....	33
2.1. HİZMET KAVRAMI	33
2.1.1. Hizmetlerin Özellikleri	34
2.1.2. Hizmetlerin Sınıflandırılması	35
2.2. HİZMET KALİTESİ	36
2.2.1. Hizmet Kalitesinin Boyutları	38
2.2.2. Hizmet Kalitesi Ölçüm Modelleri.....	39
2.2.2.1. Grönroos'un Kalite Modeli.....	40
2.2.2.2. Gummesson'un Kalite Modeli.....	41
2.2.2.3. Grönroos ve Gummesson'un Bütünleşik Kalite Modeli.....	42
2.2.2.4. SERVQUAL Modeli.....	42
2.2.2.5. SERVPERF Modeli	47
BÖLÜM 3: MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ.....	48
3.1. MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ KAVRAMI	48
3.1.1. Müşteri Memnuniyetinin Ölçümü	52
3.1.1.1. Doğrudan Yöntemler	54
3.1.1.2. Dolaylı Yöntem.....	55
3.1.2. Müşteri Memnuniyetini Etkileyen Faktörler	56
3.2. MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ STRATEJİLERİ	57
3.3. HİZMET SEKTÖRÜNDE MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ	59
3.3.1. Müşteri İlişkileri Yönetimi	59
3.3.2. Müşteri Sadakati	62

BÖLÜM 4: MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINDA HİZMET KALİTESİNİN MÜŞTERİ MEMNUNİYETİNE ETKİSİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ	66
4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ	66
4.2. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ ve HİPOTEZLERİ	67
4.3. LİTERATÜR TARAMASI	70
4.4. ARAŞTIRMANIN EVRENİ, ÖRNEKLEMİ VE KISITLARI.....	74
4.5. BULGULAR.....	75
4.5.1. Tanımlayıcı İstatistikler	75
4.5.2. Güvenilirlik Analizi	80
4.5.3. Açıklayıcı Faktör Analizi.....	81
4.5.4. Hipotezlerin Test Edilmesi	85
4.5.5. Hizmet Kalitesi ve Memnuniyet İlişkisi	94
4.5.6. Hizmet Kalitesinin Memnuniyet Üzerindeki Etkisi.....	96
4.5.7. Hipotezlerin Kabul / Ret Durumları	98
SONUÇ	99
KAYNAKÇA.....	102
EKLER.....	115
EK.1 ANKET FORMU	115
EK 2. ÖZGEÇMİŞ.....	119
EK 3. ETİK KURUL ONAYI	120
EK 4. ETİK KURULU KARAR BELGESİ.....	122

TABLOLAR LİSTESİ

<u>Tablo No</u>	<u>Sayfa</u>
Tablo 1.1: Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri.....	12
Tablo 1.2: Bilanço.....	14
Tablo 1.3: Gelir Tablosu.....	15
Tablo 1.4: Satışların Maliyeti Tablosu	17
Tablo 1.5: Fon Akım Tablosu Örneği.....	18
Tablo 1.6: Nakit Akım Tablosu Örneği.....	19
Tablo 1.7: Kar Dağıtım Tablosu	20
Tablo 1.8: Öz Kaynaklar Değişim Tablosu	21
Tablo 1.9: Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyete ve Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	28
Tablo 1.10: Muhasebe Meslek Etiğine İlişkin Kurallar.....	32
Tablo 2.1: SERVQUAL Ölçeğinin Boyutları.....	44
Tablo 4.1: Örneklem Büyüklüğü	74
Tablo 4.2: Kişisel Özellikler.....	76
Tablo 4.3: İşletmeye Ait Bilgiler	76
Tablo 4.4: Muhasebeci Değiştirme Nedeni	77
Tablo 4.5: Hizmet Kalitesine İlişkin Betimleyici İstatistikler	78
Tablo 4.6: Müşteri Memnuniyetine İlişkin Betimleyici İstatistikler	80
Tablo 4.7: Güvenilirlik Analizi.....	80
Tablo 4.8: Verilerin Faktör Analizi için Uygunluğu	81
Tablo 4.9: Normallik Analizi.....	82
Tablo 4.10: Hizmet Kalitesi Ölçeğinin Faktör Analizi.....	83
Tablo 4.11: Müşteri Memnuniyeti Faktör Analizi.....	85
Tablo 4.12: Cinsiyete Göre Değişkenlik.....	86
Tablo 4.13: Muhasebeci Sayısına Göre Değişkenlik.....	87
Tablo 4.14: Faaliyet Alanına Göre Değişkenlik	88
Tablo 4.15: Muhasebeciyle Çalışma Süresine Göre Değişkenlik.....	89

Tablo 4.16: İşletme Türüne Göre Değişkenlik	90
Tablo 4.17: Hizmet Kalitesi Alt Boyutlarının Muhasebeciyle Görüşme Sıklığına Göre Değişkenliği	92
Tablo 4.18: Hizmet Kalitesi Alt Boyutlarının ve Memnuniyetin Ödenen Ücret Karşılığında Alınan Hizmetten Memnuniyete Göre Değişkenliği	93
Tablo 4.19: Korelasyon Analizi.....	96
Tablo 4.20: Hizmet Kalitesinin Memnuniyet Üzerindeki Etkisi	97
Tablo 4.21: Hipotezlerin Kabul / Ret Durumları	98

ŞEKİLLER LİSTESİ

<u>Şekil No</u>	<u>Sayfa</u>
Şekil 1.1: Muhasebe ve Etik İlişkisi	31
Şekil 2.1: Hizmetlerin Sınıflandırılması	36
Şekil 2.2: Grönroos'un Hizmet Kalitesi Modeli	40
Şekil 2.3: Gummesson'un Hizmet Kalitesi Modeli	41
Şekil 2.4: Grönroos ve Gummesson'un Bütünleşik Kalite Modeli	42
Şekil 2.5: SERVQUAL Hizmet Kalitesinin Dayanağı	44
Şekil 2.6: SERVQUAL Modeli	45
Şekil 3.1: Müşteri Memnuniyeti Süreci	51
Şekil 3.2: Memnuniyetsiz Müşteri Davranışları	53
Şekil 3.3: Müşteri Sadakati Süreci	63

KISALTMALAR LİSTESİ

AICPA:	Amerikan Ruhsatlı Kamu Muhasipleri Enstitüsü
FEE:	Avrupa Muhasebeciler Federasyonu
GKGMİ:	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
IAESB:	Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu
IASB:	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IASC:	Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
IFAC:	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IMA:	Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü
IMF:	Uluslararası Para Fonu
IES:	Muhasebe Eğitim Standartları
KGK:	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
MİY:	Müşteri İlişkileri Yönetimi
MÖ:	Milattan Önce
SERVPERF:	Hizmet Performansı
SERVQUAL:	Hizmet Kalitesi
SM:	Serbest Muhasebeci
SMMM:	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TMS:	Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK:	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TÜRMOB:	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UFRS:	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

UMS: Uluslararası Muhasebe Standartları

YMM: Yeminli Mali Müşavir



GİRİŞ

Her ne kadar ilkel olarak daha eski, hatta milattan öncesine kadar kayıtlara ulaşmak mümkün olsa da modern anlamda kayıtlarına ilk olarak 13. Yüzyılda rastlanan muhasebe, günümüzde belli standartlar dâhilinde ticari faaliyetlerin raporlanmasını ve sunumunu içermektedir. Özünde bir hizmet olan muhasebe, günümüzde teknolojik ve ekonomik gelişmelerin de etkisiyle sürekli olarak değişime uğramaktadır. Bu değişime ayak uydurabilmek için esasen bir hizmet sunan muhasebe meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde hizmet kalitesine odaklanması gerekmektedir.

Muhasebe mesleği temel olarak bir hizmet olmakla birlikte, ilkeleri, sunduğu hizmetin farklılaşabilmesi, dar bir çevrede hizmet sunulması ve tarafların beklentilerinin çatışması (daha az vergi ödemek / yasalara uygun işlem yaptırmak) gibi nedenlerle diğer hizmetlerden ayrılmaktadır. Pek çok ülkede olduğu gibi Türkiye’de de Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefi olanlar, muhasebe meslek mensuplarından, meslek mensubunun yetki sınırlamaları dâhilinde hizmet satın almaktadır. Bu nedenle işletmeler açısından muhasebecilerinin tarafsız, doğru, güvenilir, eksiksiz ve tam zamanında bilgi sunması önem taşımaktadır. Muhasebe meslek mensupları da bu noktalara odaklanarak hizmet kalitesini artırma yoluna gitmek durumundadır. Çünkü iş hayatının her alanında olduğu gibi muhasebe meslek mensupları için de hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyeti, pazarda ayakta kalmanın anahtarlarından biridir.

Tüm hizmet işletmeleri gibi muhasebe meslek mensupları da hizmet sunarken rakiplerinden daha kaliteli hizmet üreterek rekabette bir adım öne çıkmak durumundadır. Muhasebe mesleğinde rekabet avantajı, mükelleflerin beklentilerine cevap verebilme yeteneğine bağlıdır. Bu nedenle de muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesini iyileştirmeye çalışması gerekmektedir. Hizmet kalitesini geliştirebilmek için ise önce ölçümleyip mevcut durumdaki konumunu belirlemek gereklidir. Mükellefleri tarafından nasıl değerlendirildiğini bilmeyen bir muhasebe meslek mensubunun hizmet kalitesini geliştirebilmesi de mümkün değildir. Hizmet kalitesi ise çoğu zaman müşteri memnuniyetini beraberinde getirmektedir.

Bu çalışmada muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesinin müşteri memnuniyeti üzerindeki etkisi incelenmiştir. Bu kapsamda çalışma dört bölüm olarak planlanmıştır. Öncelikle muhasebe mesleği ve muhasebe meslek mensupları, sonrasında hizmet kalitesi, daha sonra müşteri memnuniyetine yer verilmiş ve en son bölüm ise muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesinin müşteri memnuniyetine etkisine yönelik Tokat ilinde bir araştırmaya yer verilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyetini ölçmeye yönelik araştırmalar İstanbul, Ankara ve Eskişehir gibi büyük şehirlerde yapılmış ancak Tokat ilinde bu kapsamda bir araştırmaya rastlanmamıştır. Tokat ilinde muhasebe meslek mensuplarının iş kültürünün ortaya çıkartılması ve çıkan sonuçların Tokat Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası ile paylaşılması çalışmanın literatüre katkısı açısından önemlidir.

Çalışmanın birinci bölümünde muhasebe mesleği ve muhasebe meslek mensupları kavramları incelenmiştir. Bu kapsamda öncelikle muhasebe kavramı açıklanmış ve ardından tarihsel gelişimi anlatılmıştır. Muhasebenin ulusal ve uluslararası alandaki tarihçesine değinildikten sonra muhasebenin sınıflandırılmasından ve muhasebe uygulamalarına yön veren esaslardan bahsedilmiştir. Muhasebede kullanılan mali tablolar hakkında bilgi verildikten sonra muhasebe mesleğine geçilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeyi ve temel problemlerine değinildikten sonra muhasebe meslek etiğine yer verilmiş ve birinci bölüm tamamlanmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde hizmet kalitesine ait bilgiler verilmiştir. Bu kapsamda öncelikle hizmet kavramı, özellikleri ve sınıflandırılmasından bahsedilmiştir. Ardından hizmet kalitesi kavramı, hizmet kalitesinin boyutları ve ölçüm modelleri incelenmiş ve bölüm tamamlanmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümü müşteri memnuniyetine ayrılmıştır. Bu kapsamda öncelikle müşteri memnuniyeti kavramına yer verilmiş ve ardından müşteri memnuniyetinin ölçümü ve müşteri memnuniyetini etkileyen faktörler hakkında bilgi verilmiştir. Ardından müşteri memnuniyeti stratejilerine ve hizmet sektöründe müşteri memnuniyetine yer verilmiş ve bölüm tamamlanmıştır.

Son olarak çalışmanın dördüncü bölümünde, muhasebe meslek mensuplarında hizmet kalitesinin müşteri memnuniyeti üzerine etkisine yönelik Tokat ilinde gerçekleştirilen bir araştırmaya yer verilmiştir. Araştırma bulgularına göre sonuç ve öneriler yazılmıştır.



BÖLÜM 1: MUHASEBE MESLEĞİ

Çalışmanın birinci bölümünde muhasebe mesleği çok yönlü olarak açıklanmıştır. Bu kapsamda öncelikle muhasebe kavramı ve kapsamına değinilmiş, ardından muhasebenin tarihsel gelişimi ile muhasebe türlerine yer verilmiştir. Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile muhasebede kullanılan mali tablolar hakkında bilgi verildikten sonra muhasebe mesleğine ve meslek mensuplarına, eğitimine ve muhasebe meslek mensuplarının temel problemlerine değinilmiştir. Son olarak muhasebe meslek etiğine yer verilmiştir.

1.1. MUHASEBE

Muhasebe, bir tür ölçüm ve raporlama aracıdır. Muhasebe ile işletmelerin faaliyetlerini sayısal veriler halinde raporlamak mümkün hale gelmektedir. Muhasebe, topladığı verileri raporlayarak üçüncü kişilerin ihtiyaçlarını giderebilmek amacıyla kayıt altına alma, analiz etme, ulaştığı sonuçları dönemsel olarak özet raporlar haline getirme ve tüm bu işlemleri belli bir sistematığe bağlı olarak yapma işidir (Yıldız, 2013: 6)

Muhasebe bir disiplin, bir bilim, bir sanattır. Ancak muhasebenin sistemsel hale getirilen bilgi oluşu bakımından ilim olarak kabul edilmesi gereklidir. Bu bağlamda muhasebeyi, finansal işlemleri kaydedip sınıflandırma ilmi olarak görmek de mümkündür. Bunun yanı sıra kaydedilen verilerin yararlı özetlerini çıkarma, analiz edip yorumlama ve tüm bu yorumları rapor halinde sunma sanattır (Gündüz ve Özen, 2016: 68).

Muhasebe, işletmelerin ticari faaliyetleriyle ilgili olarak finansal bilgilerinin ölçüldüğü ve raporlandığı bir süreçtir. Bu süreçte kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek, yorumlamak ve raporlamak gibi fonksiyonlardan yararlanır. Muhasebenin ilk fonksiyonu kaydetmek; işlemleri oluş tarihine göre sıralayıp yevmiye defterine bağlamaktır. İşlemler kaydedildikten sonra yevmiye defterinde toplanıp anlaşılır ve yararlanılabilir bir hale getirmek için sınıflandırılarak büyük deftere kaydedilir. Sınıflandırılan bu verilerin kısaltılması ve özetlenmesi, bilgilerden yararlanılabilmesi için büyük önem arz etmektedir. Özetlenen bilgilerin analiz edilmesi ve analiz edilen sonuçların yorumlanması da muhasebenin sıradaki diğer fonksiyonlarıdır (Aydemir, 2015: 72).

1.1.1. Muhasebenin Tarihsel Gelişimi

Muhasebenin tarihsel gelişimini ulusal ve uluslararası alanda olmak üzere iki alt başlıkta incelemek mümkündür.

1.1.1.1. Uluslararası Alanda Muhasebenin Tarihsel Gelişimi

İlkel muhasebe kayıtları, Aşağı Mezopotamya'daki tapınkların gelir kayıtları olarak MÖ 4000'e tarihlenebilmektedir. Ticari alanda ilk yazılı belgeler olan papirüs üzerine yazılı tabakalara ise M.Ö. 3600 yılında rastlanmaktadır. İkili giriş formatını kullanan daha gelişmiş muhasebe kayıtları, 1340 Cenova Komünü'ndeki "Massari Ledger'lerinde" keşfedilmiştir. Bu, Luca Pacioli'nin "Summa"nın ilk yayınlandığı 1494'ten önce olmasına rağmen "Massari Ledgers" ile ilgili doğrulanabilir bilgi bulunmadığından, Fransiskan Friar ve matematikçi Luca Pacioli "Muhasebe ve Defter Tutma Babası" olarak tanınmaya devam etmektedir. 27 sayfalık "Summa", cebir ve artı ve eksi için semboller içeren ilk bilinen metindir. Bu semboller İtalyan Rönesans döneminde matematikçiler için standart notasyon haline gelmiştir. Muhasebeye ait ilk eser ise 1458 yılında Napoli'de yazılmıştır. Çift kayıt yönteminin açıklandığı ilk eser ise 1494 yılında yayımlanmıştır (King, Case ve Senecker, 2017: 72).

Müslüman dünyasında da muhasebe ile ilgili esere rastlanmaktadır. 1309-1363 yılları arasında Abdullah Püser Mohammed bin Kiya el-Mazanderani tarafından yazılan Risale-i Felekiyye toplam 8 bölümden oluşmaktadır. Ülkemizde Ayasofya kütüphanesinde bir nüshası bulunmaktadır. İlk 6 bölüm cebire son 2 bölüm ise mali işlerin yürütülmesi ve muhasebe defterlerine ayrılmıştır. 7. Fasılda mali işlerin nasıl yürütüleceği ve mali işlerden sorumlu olan kişilerin yapacağı işler anlatılmaktadır. 8. Fasılda ise Ruznamçe (günlük defter), Evarece (büyük defter), Tevcihat Defteri (Özel harcamaları izleme defteri), Tahvilat defteri (Merkezi hazineden gönderilen havaleleri izleme defteri), Müfredat defteri (eyaletlerin gelir-gider defteri), Cami-ül Hesap defteri (eyalet gelirlerinin coğrafi bölgeler itibariyle gösterildiği defter), Kanun-i Memleket (eyalet itibariyle veri tür ve nispetlerinin ve vergi memurlarının ücretlerinin belirlendiği defter) ve Uzlanım muhasebe defterleri

(Ahır, İnşaat, Çeltik, Ambar, Darphane, Koyun ve Hazine muhasebeleri) anlatılmaktadır (Otar, Küçük, t.y.).

Günümüzde ise uluslararası alanda Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) kullanılmaktadır. 1999 yılında G7 Ülkelerinin Maliye Bakanları ile Uluslararası Para Fonu (International Monetary Fund - IMF), Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'nin (International Accounting Standards Committee – IASC) standartlarının desteklenmesi konusunda fikir birliğine girmiştir. Aynı yıl IASC standartlarının tüm Avrupa'da uygulanması konusundaki düşünceler ağırlık kazanmaya başlamıştır. 2000 yılında, IASC, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'na (International Accounting Standards Board - IASB) dönüştürülmüş ve IASB, IASC Vakfının bağımsız bir kurulu haline getirilmiştir. Aynı yıl, Avrupa Komisyonu, 2005 yılının başından itibaren tüm Avrupa'da IASC standartlarının zorunu olarak uygulanacağını ilan etmiştir. 2001 yılında, IASB, söz konusu standartların bundan sonra UFRS'ye dönüştürülmesine karar vermiştir. 2005 yılından itibaren Avrupa'da birçok ülkede UFRS uygulamaya konulmuş ve bu dönemde birçok standart yayınlanmış ve revize edilmiştir.

1.1.1.2. Ulusal Alanda Muhasebenin Tarihsel Gelişimi

Osmanlı döneminde muhasebe ihtiyaçları farklılıklar göstermiştir. Batı muhasebe sisteminde iş adamları, hissedarların ihtiyaçları gözetilirken, Osmanlı Devleti'nde muhasebe, devletin bir girişimci olmasına göre düzenlenmiştir (Mert, 2013: 17).

Osmanlı Devleti döneminde ticaret ve sanayinin geri olması dolayısıyla özel işletmelere ait muhasebe uygulamaları gelişmemiş, bununla beraber ticari hayatta egemen olan devlet muhasebesi alanında ilerlemeler kaydedilebilmiştir. İkinci Meşrutiyet sonrasında ise Genel Muhasebe Yasası çıkarılması ardından, ikili kayıt usulüne göre Mal Sandıklarında Tutulacak Kuyudu Hesabıya Dair Talimname uygulamaya konulmuştur. 1925 yılında ise muhasebe sisteminde değişikliğe gidilerek Amerikan sistemine dayanan defteri kebirli yevmiye uygulamaya konulmuştur (Karaarslan, 2004: 41).

1926 yılında yürürlüğe giren 856 Sayılı Ticaret Kanunu'nun Alman Ticaret Kanunu'na dayanması nedeniyle, Türkiye'de bir süre Alman Muhasebe literatürü etkili

olmuştur. 1950 yılında yapılan genel vergi reformu ile yürürlüğe giren Gelir Vergisi ve Vergi Usul Kanunları ile 1956'da yürürlüğe giren 6752 Sayılı Ticaret Kanunu'nu muhasebe konusunda önemli gelişmelerin önünü açmıştır. 1960 yılından itibaren Tekdüzen Hesap Planına geçiş çalışmaları, 1971 yılında kurulan Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulama Komisyonu ile hızlandırılmıştır. 1986 yılında ise Bankalar İçin Tekdüzen Hesap Planı uygulamaya konulmuştur. 1992 yılında muhasebe kuralları ve ilkeleri standartlaştırılmış ve Maliye Bakanlığı tarafından Tekdüzen Muhasebe Sistemi Yönetmeliği yayınlanmıştır (Bahadır ve Tolga, 2013: 392). Tekdüzen Hesap Planı ise 1994 yılından itibaren yürürlüğe girmiştir (Sevilengül, 2016: 16). Genel olarak Türkiye'de muhasebe sistemi Kıta Avrupa'sı Sistemi'nden Anglo-Sakson muhasebe sistemine doğru bir geçiş yaşamıştır. Günümüzde ise her iki sistemin özelliklerini taşıyan karma bir sistem özelliklerini yansıtmaktadır (Yıldız, Elitaş, Üç, 2011: 108). Günümüzde ise TMS (Türkiye Muhasebe Standartları) kullanılmaktadır. Ülkemizde Muhasebe Standartlarının (Türkiye Muhasebe Standartları – TMS) hazırlanması konusunda 15.12.1999 tarih ve 4487 sayılı kanunla Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuştur. TMSK, Türk Ticaret Kanunu taslağının 88. maddesinde, Türkiye'de muhasebe standartlarını belirleyen tek organ olarak yetkilendirilmiştir. Ülkemizde işletmeler, 13 Haziran 2013 Tarih ve 28676 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan “Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği” çerçevesinde Avrupa Birliği tarafından kabul edilen haliyle Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama Standartlarını uygulayarak ve Bu kapsamda, benimsenen standartlara aykırı olmayan, TMSK'ca yayımlanan TMS/IFRS esas alınır.

1.1.3. Muhasebenin Sınıflandırılması

Muhasebe bilgi sistemi, finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi olmak üzere üç alt sistemden oluşmaktadır. Bunların dışında ihtisas muhasebesi olarak adlandırılan banka muhasebesi, inşaat muhasebesi, dış ticaret ve denetim gibi diğer muhasebe konularında da bu üç sistemin kurallarından yararlanılmaktadır.

Finansal Muhasebe: İşletmenin mali yapısını gösteren finansal muhasebenin konusunu işletme içinde ve dışında işletme faaliyetleri ile ilgili olarak iş ve işlemlerin

izlenmesi ve bu işlemler neticesinde oluşan borç ve alacakların hesaplara kaydedilmesi oluşturmaktadır. Daha çok işletme ile işletme dışı çıkar grupları arasındaki ilişkilerin konu alınmasından dolayı dışa dönük bir muhasebe türü olarak bilinmektedir (Gürbüz ve Özdemir, 2016: 138).

Finansal muhasebede amaç, işletmenin finansal durumunu etkileyen olay ve işlemlerin para birimi ile ölçülebilen sonuçlarını işletme dışındaki kişi ve kurumlara aktarabilmektir. Finansal muhasebe, ülkemizde Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'nun getirdiği kurallar ile uygulanmaktadır (Kaygusuz, Aslan ve Banar, 2012: 15).

Maliyet Muhasebesi: Maliyet muhasebesi, işletmede üretilen ürünlerin ve hizmetlerin maliyetinin belirlenerek rapor edilmesi yolu ile karar mercilerine bilgi sunan muhasebe dalıdır. İşletmelerde üretilen mamul ya da hizmetlerin maliyet fiyatının belirlenmesi, giderlerin kontrolü ve satış fiyatının saptanması gibi konular maliyet muhasebesinin konusunu oluşturmaktadır (Yürekli, 2017: 141).

Maliyet muhasebesini etkileyen faktörler, üretim işletmesinin esas faaliyet konusu, işletmenin üretim politikasının özelliği ve işletmenin kullandığı üretim teknolojisidir. İyi bir maliyet muhasebesi sisteminin işlevleri şunlardır (Sezal, 2017: 1109; Ayyıldız ve Durma, 2005: 97):

- İşletme içi planlama ve denetimine yardım etmek,
- Personel, hammadde, malzeme ile araç ve gereçlerin verimliliğini ölçmek,
- Savurganlığın önüne geçmek,
- Satış fiyatlarının saptanmasına yardım etmek,
- Kar-zararı hesaplamak,
- Stokları değerlendirmek,
- Bütçe planlamasına yardımcı olmak,
- Yeni mal ve hizmetlerin maliyetlerini hesaplamak,
- Maliyet kıyaslamalarını geliştirmek

Yönetim Muhasebesi: İşletme yöneticilerine işletme yönetiminde karar vermeleri için gerekli olan bilgi ve raporları düzenleyip yorumlayan, yıllık bütçe ve standart uygulamaları ile kontrol olanağı sağlayan muhasebe türüdür. Yönetim muhasebesinde

amaç, işletme yöneticilerinin sağlıklı kararlar alabilmeleri için ihtiyaç duydukları verilerin kendilerine sağlanmasıdır (Köse, 2007: 217).

Gerek finansal muhasebe gerekse maliyet muhasebesinden elde edilen verilerden hareketle yeni verilere üreterek işletme yöneticilerine karar almada yardımcı olarak sayısal verileri sunmaya yarayan yönetim muhasebesi, firma çalışanları ve yöneticilerine bilgi üretmektedir. Planlama, örgütlenme, eşgüdüm ve kontrol aşamalarından oluşan yönetim sürecine katkıda bulunacak bilgilerin üretimi ve sunumu yönetim muhasebesinin konusunu oluşturmaktadır (Özkan, 2013: 160).

İhtisas Muhasebesi: Belli bir alana ait muhasebe işlemlerini ifade etmektedir. Belli sektörde uzmanlaşmış, sektöre yönelik muhasebe bölümüdür. Şirket kuruluşu, tür değiştirme, devir, birleşme ve bunların muhasebeleştirilmesi, sermaye, kar ve zarar dağıtımı ve tasfiye işlemleri gibi konuları içermektedir.

1.1.4. Muhasebe Uygulamalarına Yön Veren Esaslar

Muhasebe, işletme ve ilgili gruplar arasında iletişimi sağlayan önemli bir araçtır. İletişimin doğru kurulabilmesi için ilgili mesajın belirli bir disiplin altında bir araya getirilmesi gerekmektedir. Bu açıdan muhasebenin hem şekil hem de kapsam yönünden belirli esaslara dayandırılması şarttır. Bu esaslar, muhasebe yazınının gelişmeye başlaması ile birlikte ortaya çıkmış ve uzun yıllar sonucunda uyulması gerekli genel kabul görmüş kavram, varsayım, ilke, usul ve kurallar olarak kabul edilmiştir.

1.1.4.1. Temel Kavramlar

Muhasebenin temel kavramları muhasebe ilke ve uygulamalarının temel kaynağını oluşturan gözleme dayalı temel düşünceler ve temel çıkış noktalarıdır. Muhasebe uygulamalarında genel geçer bazı teknik ve uygulamalar bulunmaktaysa da doğa yasaları gibi kesin ve değişmez değildirler. Bu nedenle yıllar içerisinde sayılarında artışlar görülmüştür. İlk etapta 10 adet olarak belirlenen temel kavramlar, Tekdüzen Muhasebe Sistemi ile birlikte bu sayı 12'ye yükselmiştir. Muhasebenin temel kavramları şunlardır (Sevilengül, 2013: 27-30; ISMMO):

- **Sosyal sorumluluk kavramı:** Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder.
- **Kişilik kavramı:** Bu kavram; işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür.
- **İşletmenin sürekliliği kavramı:** Bu kavram, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder.
- **Para ölçüsü kavramı:** Parayla ölçülme kavramı, parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder.
- **Dönemsellik kavramı:** İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır.
- **Maliyet esası kavramı:** Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder.
- **Objektif belge kavramı:** Muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade eder.
- **Tutarlılık kavramı:** muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder.
- **Tam açıklama kavramı:** Mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder.

- ***İhtiyatlılık kavramı:*** Muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin gözönüne alınması gereğini ifade eder.
- ***Önemlilik kavramı:*** Bir hesap kalemi veya mali bir olayın nispi ağırlık ve değerinin mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder.
- ***Özün önceliği kavramı:*** işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

1.1.4.2. Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri

Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, muhasebe uygulamasının kuramsal dayanaklarıdır. Gelir Tablosu ilkeleri ve Bilanço İlkeleri olarak sınıflandırılmaktadır. Tablo 1.1’de genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri görülmektedir.

Tablo 1.1: Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri

GELİR TABLOSU İLKELERİ	
Gerçekleşmiş hasılat ilkesi	Bütün gelir ve giderlerin gösterilmesi ilkesi
Dönemsel hasılat- maliyet eşleştirmesi ilkesi	Uygun karşılık ilkesi
Uygun amortisman ilkesi	Değerlemede tutarlılık ilkesi
Uygun maliyet dağıtım ilkesi	Şarta bağlı giderlerin gelir tablosuna yansıtılması ilkesi
Olağan dışı gelir ve giderlerin ayrı gösterilmesi ilkesi	
BİLANÇO İLKELERİ	
<i>Varlıklara İlişkin İlkeler</i>	
Dönen/duran varlık ayrımında 1 yılın ölçüt alınması ilkesi	Birikmiş amortismanların gösterilmesi ilkesi
Vadeleri 1 yılın altına inen duran varlıkların aktarılması ilkesi	Birikmiş tükenme paylarının gösterilmesi
Değer düşüklüğü için karşılık ayrılması ilkesi	Alacakların özelliklerine göre ayrılması ilkesi
Dönem ayırıcı aktif karakterli işlemlerin ayrıca gösterilmesi ilkesi	Kesin olmayan alacaklar için tahakkuk yapılmaması ilkesi
Vadeli alacakların bilanço günündeki değerine indirgenmesi ilkesi	Kullanılması hukuken sınırlı varlıkların belirtilmesi ilkesi
<i>Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler</i>	
Kısa / uzun vadeli borç ayrımında 1 yılın ölçüt alınması ilkesi	Dönem ayırıcı pasif işlemlerin ayrıca gösterilmesi ilkesi
Vadeleri 1 yılın altına inen borçların kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılması ilkesi	Vadeli borçların bilanço günündeki değerine indirgenmesi ilkesi
Borçların tümünün gösterilmesi ilkesi	Borçların özelliklerine göre ayrılması
<i>Öz Kaynaklara İlişkin İlkeler</i>	
Öz kaynakların işletme sahip veya ortaklarının haklarını göstermesi ilkesi	Öz kaynağın net olarak gösterilmesi ilkesi
Sermaye paylarının özelliklerine göre belirlenmesi ilkesi	Zararın öz kaynaktan indirilmesi ilkesi
Azalan öz kaynağın belirtilmesi ilkesi	Sermaye yedeklerinin gelir unsuru olarak gelir tablosuna alınmaması ilkesi

Kaynak: Sevilengül (2016)'dan derlenerek oluşturulmuştur.

1.1.4.3. Muhasebe Standartları

Uluslararası Muhasebe Standartları/Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UMS/UFRS'ler), Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) tarafından

geliştirilerek yayımlanan muhasebe standartları setidir. Bu standartlar ile dünyada halka açık işletmelerin mali durumlarının uluslararası alanda karşılaştırılabilme imkanının sağlanması amaçlanmaktadır. 2001 yılına kadar UMS başlığıyla olarak hazırlanan bu standartlar, 2001 yılından sonra UFRS başlığında yayınlanmaya başlamıştır. 2005 yılından itibaren Avrupa’da zorunlu hale getirilmiştir. Türkiye de Avrupa Birliği’ne uyum yasaları çerçevesinde UFRS temelinde Türkiye Muhasebe Standartları’nı yayınlamıştır. 2017 yılı itibariyle de UMS/UFRS’ler dünyada toplam 150 ülke tarafından kabul gördüğü raporlanmıştır (Kamu Gözetim Kurulu – KGK)

Dünyadaki muhasebe standartlarının gelişimi doğrultusunda Türkiye’de de diğer ülkelerle uygulama birliği sağlanması için UMS/UFRS’ler benimsenmiş ve 2006 yılında TMSK tarafından Türkçe’ye çevrilmiştir. 2 Kasım 2011 tarihinde yürürlüğe girmiş olan 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile TMSK kapatılmıştır. Aynı kararnamede kurulması karar verilen Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna (KGK) tüm yetkileri devredilmiştir. Bu kurum tarafından yeni standartlar yayınlanmaya başlamıştır. TMS Seti; Kavramsal Çerçeve, Türkiye Muhasebe Standartları, Türkiye Finansal Raporlama Standartları, TMS Yorumları ve TFRS Yorumları’ndan oluşmaktadır. TMS seti, UMS/UFRS ile tam uyumludur. KGK tarafından şimdiye kadar 16 TFRS, 25 TMS, 15 TFRS Yorumu ve 4 TMS yorumu yayımlanmıştır. Tüm TMS/TFRS ve yorumları KGK’nın web sitesinde yer almaktadır.

1.1.5. Muhasebede Kullanılan Mali Tablolar

İşletmelerin finansal yapılarının belli dönemde gerçekleşen faaliyetlerinin sonuçlarının özetlendiği çizelgeler mali tablodur. Mali tablolar zorunlu ve ek mali tablolar olmak üzere iki farklı grupta incelenebilmektedir. Zorunlu mali tablolar bilanço ve gelir tablosu iken, ek mali tablolar ise satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosu ve öz kaynaklar değişim tablosudur (Sevilengül, 2016). TMS’ye göre tam bir finansal tablolar seti bilanço, gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosunu içermelidir. Ancak çalışmada tüm tablolar açıklanmıştır.

Bilanço: İşletmelerin belli bir tarihte sahip oldukları varlıkları ve bu varlıkların elde edildiği kaynakların karşılıklı olarak gösterildiği tablodur. Tablonun sol tarafı işletmenin

mevcut ve alacaklarının toplamını, sağ taraf ise borçlarını ve öz sermaye toplamını oluşturmaktadır. Sol taraf aktif, sağ taraf ise pasif olarak adlandırılmaktadır (Sevilengül, 2016: 35). Tablo 1.2.'de Bilanço örneği görülmektedir.

Tablo 1.2: Bilanço

XYZ Şirketi'nin 31.12.20XX Tarihli Bilançosu

AKTİF		PASİF	
1. DÖNEN VARLIKLAR		3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
10. Hazır Değerler		30. Mali Borçlar	
11. Menkul Kıymetler		32. Ticari Borçlar	
12. Ticari Alacaklar		33. Diğer Borçlar	
13. Diğer Alacaklar		34. Alınan Avanslar	
15. Stoklar		36. Ödenecek Veri ve Diğer Yükümlülükler	
18. Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları		37. Borç ve Gider Karşılıkları	
19. Diğer Dönen Varlıklar		38. Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	
		39. Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	
2. DURAN VARLIKLAR		4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
22. Ticari Alacaklar		40. Mali Borçlar	
23. Diğer Alacaklar		42. Ticari Borçlar	
24. Mali Duran Varlıklar		43. Diğer Borçlar	
25. Maddi Duran Varlıklar		44. Alınan Avanslar	
26. Maddi Olmayan Duran Varlıklar		47. Borç ve Gider Karşılıkları	
27. Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar		48. Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	
28. Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları		49. Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	
29. Diğer Duran Varlıklar		5. ÖZKAYNAKLAR	
		50. Ödenmiş Sermaye	
		52. Sermaye Yedekleri	
		54. Kar Yedekleri	
		57. Geçmiş Yıllar Karları	
		58. Geçmiş Yıllar Zararları (•)	
		59. Dönem Net Karı	
AKTİF TOPLAMI		PASİF TOPLAMI	

Gelir Tablosu: Bir işletmenin belli bir döneme ait olağan ve olağan dışı gelir ve giderlerinin ve bunlar arasındaki farktan oluşan kar ya da zararı gösteren finansal tablodur (Sevilengül, 2016: 93). Tablo 1.3'te gelir tablosu örneği görülmektedir.

Tablo 1.3: Gelir Tablosu

XYZ Şirketinin XX/XX/20XX Tarihli Gelir Tablosu

GELİR TABLOSU	
A-BRÜT SATIŞLAR	
1-Yurt içi Satışlar	
2-Yurt dışı Satışlar	
3-Diğer Gelirler	
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	
1-Satıştan İadeler (-)	
2-Satış İskontoları (-)	
3-Diğer İndirimler (-)	
C-NET SATIŞLAR	
D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	
1-Satılan Mamuller Maliyeti (-)	
2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	
3-Satılan Hizmet Maliyeti (-)	
4-Diğer Satışların Maliyeti (-)	
BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI	
E-FAALİYET GİDERLERİ (-)	
1-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	
2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	
3-Genel Yönetim Giderleri (-)	
FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI	
F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR	
1-İştiraklerden Temettü Gelirleri	
2-Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri	
3-Faiz Gelirleri	
4-Komisyon Gelirleri	
5-Konusu Kalmayan Karşılıklar	
6-Menkul Kıymet Satış Kârı	
7-Kambiyo Kârları	
8-Reeskont Faiz Gelirleri	
9-Diğer Olağan Gelir ve Kârlar	
G-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)	

1-Komisyon Giderleri (-)

2-Karşılık Giderleri (-)

3-Menkul Kıymet Satış Zararı (-)

4-Kambiyo Zararları (-)

5-Reeskont Faiz Giderleri (-)

6-Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)

H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-)

1-Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)

2-Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)

OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR

I-OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR

1-Önceki Dönem Gelir ve Kârları

2-Diğer Olağan Dışı Gelir ve Kârlar

J-OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)

1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)

2-Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)

3-Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-)

DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI

K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)

DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI

Satışların Maliyeti Tablosu: Gelir tablosunun eki niteliğindedir. Gelir tablosunda yer alan “Satışların Maliyeti” kaleminin detaylı olarak verildiği tablodur (Sevilengül, 2016: 94). Tablo 1.4’te satışların maliyeti tablosu görülmektedir.

Tablo 1.4: Satışların Maliyeti Tablosu

SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU	
ÜRETİM MALİYETİ	Tutar
A- Direkt İlk Madde Ve Malzeme Giderleri	
B- Direkt İşçilik Giderleri	
C- Genel Üretim Giderleri	
D- Yarı Mamul Kullanımı (-)	
Dönem Başı Stok (+)	
Dönem Sonu Stok (-)	
ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ	
E- Mamul Stoklarında Değişim	
Dönem Başı Stok (+)	
Dönem Sonu Stok (-)	
İç Tüketim (-)	
1- SATILAN MAMUL MALİYETİ	
TİCARİ FAALİYET	
Dönem Başı Ticari Mal Stoku (+)	
Dönem İçi Mal Alışları (+)	
Dönem Sonu Ticari Mallar (-)	
2- SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ	
3-SATILAN HİZMET MALİYETİ	
SATIŞLARIN MALİYETİ (1+2+3)	

Fon Akım Tablosu: Gelir Tablosu ve Bilanço'nun eki niteliğindedir. İşletmenin belli bir dönemde elde ettiği fon kaynaklarını ve bu fonların değerlendirildiği yerleri göstermektedir (Sevilengül, 2016: 94). Tablo 1.5'te fon akım tablosu örneği görülmektedir.

Tablo 1.5: Fon Akım Tablosu Örneği

FON AKIM TABLOSU	
	Önceki Dönem Cari Dönem
A.FON KAYNAKLARI	
1)Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar	
a. Olağan Kar	
b. Amortismanlar (+)	
c. Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler	
d. Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-)	
2) Olağandışı Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar	
a. Olağan Dışı Kar	
b. Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (+)	
c. Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-)	
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar	
5) Kısa Vadeli Yabancı kaynaklar Artışlar (Borç ve gider karşılıklarını kapsamaz.)	
6) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar (Borç ve gider karşılıklarını kapsamaz.)	
7) Sermaye Artırımı (Nakit karşılığı veya dışarıdan getirilen diğer varlıklar	
8) Hisse Senetleri İhraç Primleri	
B.FON KULLANIMLARI	
1) Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar	
a. Olağan Zarar	
b. Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (+)	
c. Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (+)	
d. Fon Girişi Sağlamayan Diğer Gelirler (-)	
2) Olağandışı Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar	
a. Olağan Dışı Zarar	
b. Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (+)	
c. Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-)	
3) Ödenen Vergi ve Benzerleri (Bir önceki dönem karından ödenen)	
4) Ödenen Temettüleri	
a. Bir Önceki Dönem Karından Ödenen	
b. Yedeklerden Dağıtılan	
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar	
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar (Yeniden değerlemeyi kapsamaz)	

- 7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalış.
 - 8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalı.
 - 9) Sermayedeki Azalışlar
-

Nakit Akım Tablosu: İşletmelerin bir faaliyet döneminde nakit değerlerindeki artış ve azalışları kaynak ve kullanım yeri olarak göstermektedir. İşletmenin geleceğe yönelik tahminlerine yardımcı olma özelliği taşımaktadır. Ayrıca borç ödeme gücünün de belirleyicisidir (Sevilengül, 2016: 95). Tablo 1.6'da nakit akım tablosu örneği görülmektedir.

Tablo 1.6: Nakit Akım Tablosu Örneği

A DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU
B DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ
1 Satışlardan Elde Edilen Nakit
a Net Satışlar
b Ticari Alacaklardaki Azalışlar
c Ticari Alacaklardaki Artışlar (-)
2 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlardan Dolayı Sağlanan Nakit
3 Olağandışı Gelir ve Karlardan Sağlanan Nakit
4 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit (Alımlarla İlgili Olmayan)
a Menkul Kıymet İhraçlarından
b Alınan Krediler
c Diğer Artışlar
5 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit (Alımlarla İlgili Olmayan)
a Menkul Kıymet İhraçlarından
b Alınan Krediler
c Diğer Artışlar
6 Sermaye Artışından Sağlanan Nakit
7 Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit
8 Diğer Nakit Girişleri
C DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI
1 Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları
a Satışların Maliyeti
b Stoklardaki Artışlar
c Ticari Borçlardaki (Alımlardan Kaynaklanan) Azalışlar
d Ticari Borçlardaki (Alımlardan Kaynaklanan) Artışlar
e Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (-)
f Stoklardaki Azalışlar (-)
2 Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları
a Araştırma ve Geliştirme Giderleri
b Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
c Genel Yönetim Giderleri
d Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (-)

- 3 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlara İlişkin Nakit Çıkışları
 a Diğer Faaliyetlerle İlgili Olağan Gider ve Zararlar
 b Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar (-)
 4 Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları
 5 Olağandışı Gider ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı
 a Olağandışı Gider ve Zararlar
 b Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar (-)
 6 Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları
 7 Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla İlgili Olmayan)
 a Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri
 b Alınan Krediler Anapara Ödemeleri
 c Diğer Ödemeler
 8 Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla İlgili Olmayan)
 a Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri
 b Alınan Krediler Anapara Ödemeleri
 c Diğer Ödemeler
 10 Ödenen Vergi ve Benzerleri
 11 Diğer Nakit Çıkışları
 DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A+B+C)
 NAKİT ARTIŞI VEYA AZALIŞI (B-C)

Kar Dağıtım Tablosu: İşletmenin dönem karının dağıtım biçimini gösteren tablodur (Sevilengül, 2016:96). Tablo 1.7’de Kar Dağıtım Tablosu görülmektedir.

Tablo 1.7: Kar Dağıtım Tablosu

1	Ödenmiş/Çıkarılmış Sermaye	
2	Genel Kanuni Yedek Akçe	
	Esas sözleşme uyarınca kar dağıtımında imtiyaz var ise imtiyaza ilişkin bilgi	
3	Dönem Kârı	
4	Vergiler (-)	
5	Net Donem Kârı (=)	
6	Geçmiş Yıllar Zararları (-)	
7	Genel Kanuni Yedek Akçe (-)	
8	NET DAĞITILABİLİR DÖNEM KÂRI (=)	
9	Yıl içinde yapılan bağışlar (+)	
10	Bağışlar Eklenmiş Net Dağıtılabilir Dönem Kârı	
11	Ortaklara Birinci Kâr Payı	
	Nakit	
	Bedelsiz	
	Toplam	
12	İmtiyazlı Pay Sahiplerine Dağıtılan Kâr Payı	
13	Dağıtılan Diğer Kâr Payı (Çalışanlara)	
14	İntifa Senedi Sahiplerine Dağıtılan Kâr Payı	

15	Ortaklara İkinci Kâr Payı	
16	Genel Kanuni Yedek Akçe	
17	Ortaklara Üçüncü Kâr Payı	
18	Genel Kanuni Yedek Akçe	
19	Statü Yedekleri	
20	Özel Yedekler	
21	OLAĞANÜSTÜ YEDEK	
22	Dağıtılması Öngörülen Diğer Kaynaklar	

Öz Kaynaklar Değişim Tablosu: Bir işletmenin belli bir dönemdeki öz kaynak kalemlerinde meydana gelen değişimleri göstermektedir. Özellikle sermaye işletmelerinde öz kaynaklardaki değişimlerin düzenli bir şekilde görülebilmesi için düzenlenmektedir (Sevilengül, 2016:96). Tablo 1.8’de öz kaynaklar değişim tablosu görülmektedir.

Tablo 1.8: Öz Kaynaklar Değişim Tablosu

ÖNCEKİ DÖNEM	Ödenmiş Sermaye	Emisyon Primleri	Değer Artışları	Yasal Yedekler	Net Dönem	Özkaynak Toplamı
31.12.20XX Bilanço Bakiyesi						
- Kar Dağıtımı						
Temettü						
Yedek Aktarılan						
- Emisyon Primleri						
- Sermaye Artışı (Nakden)						
- 20XX Yılı Değer Artışı						
- 20XX Yılı Net Dönem Karı						
CARİ DÖNEM						
31.12.20XX Bilanço Bakiyesi						
- Kar Dağıtımı						
Temettü						
Yedeklere Aktarılan						
- Emisyon Primleri						
- Sermaye Artışı (Nakden)						
- 20XX Yılı Değer Artışı						
- 20XX Yılı Net Dönem Karı						

31.12.1994 Bilanço Bakiyesi						
-----------------------------	--	--	--	--	--	--

1.2. MUHASEBE MESLEĞİ

Muhasebe mesleği, güvenilir bilgilerin toplanması, kayıt ve tasnifi, yorumlanması ve işletme ile ilgili çıkar gruplarının amaçlarına uygun biçimde sunulmasına yönelik eylemlerin yerine getirilmesi ile muhasebe biliminin uygulanmasını ifade etmektedir (Akyüz, Yeşil ve Ay, 2018: 299).

Muhasebe meslek mensubu, bir işletmedeki finansal nitelikteki işlemleri kaydedip sınıflandıran, özetleyip analiz eden, yorumlayıp sonuçları ilgililere rapor halinde sunan kişidir. Bütçeleme ve denetim amacıyla bilgi üreten, yönetim faaliyetlerini inceleyen, muhasebe politikalarını oluşturan ve hesap planını oluşturarak finansal raporları tasarlayan, muhasebe faaliyetlerini yürüten, yönetimin ihtiyaç duyduğu özel raporları üreten ve vergi ile ilgili işlemleri yürüterek beyannameleri düzenleyen kişiler muhasebe mesleğini icra etmektedirler (Dinç ve Karakaya, 2008: 119).

Türkiye’de muhasebe mesleği, 1989 yılında yürürlüğe giren 3568 Sayılı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” ile yasal niteliğe bürünmüştür. O tarihten bu yana mesleki alanda yaşanan gelişmelere bakıldığında, teknolojinin gelişimi ile bağlantılı olarak rutin muhasebe işlemleri daha kısa sürede gerçekleştirilebilir olmuş, bunun sonucu olarak ise analiz ve yorumlama gibi yetenekler daha fazla ön plana çıkmaya başlamıştır. Kısacası muhasebe mesleği mensuplarından beklentiler artmıştır. Teknolojide yaşanan baş döndürücü hızla uyum sağlamak, muhasebe meslek mensupları için hayati önem taşımaktadır. Ayrıca her geçen gün değişen kanun ve uygulamaları takip edip güncel bilgiye sahip olmak da muhasebe meslek mensupları için olmazsa olmazdır (Ergün ve Gül, 2005). Muhasebe mesleğini yakından ilgilendiren bir diğer gelişme de küreselleşmedir. Muhasebe mesleğine ilişkin olarak Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IFAC) bünyesinde görev yapan Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu (IAESB) tarafından muhasebe eğitim standartları (IES) yayımlanmıştır. Söz konusu standartlar şunlardır (Başpınar, 2005: 41):

- IES1: Muhasebe Mesleği Eğitim Programına Giriş

- IES2: Muhasebe Mesleği Eğitim Programlarının İçeriği
- IES3: Mesleki Beceriler
- IES4: Mesleki Değerler, Etik ve Tutumlar,
- IES5: Staj Yükümlülükleri
- IES6: Mesleki Kabiliyet ve Yeterliliklerin Değerlendirilmesi
- IES7: Sürekli Mesleki Gelişim, Yaşam Boyu Öğrenme ve Mesleki Yeterliliğin Sürekli Gelişimi Programı
- IES8: Denetçiler İçin Yeterlilik Şartları

Günümüzde muhasebe meslek mensupları arasında yoğun bir rekabet söz konusudur. Bu rekabet nedeniyle mükellef sayısını arttırmak ve mevcut mükelleflerle olan bağı güçlendirmek, hizmet kalitesi ve verimlilik artışı ile mümkün olabilecektir. Meslek mensuplarının bunu sağlayabilmesi, teknolojik gelişmeleri yakından takip etmesi ve etkin kullanımı ile mümkün olabilecektir.

Türkiye’de muhasebe meslek örgütü olarak Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) bulunmaktadır. Ancak TÜRMOB’un kuruluşuna kadar giden süreç sancılı olmuştur. İktisadi hayatın gelişmesi ve modern devlet sistemine geçiş muhasebe mesleği ne olan ihtiyacı artırmıştır. Muhasebe ve vergi işleri ile uğraşanlar kendilerine; mali müşavir, uzman muhasip, vergi uzmanı, serbest hesap uzmanı gibi çeşitli unvanlar vererek çalışmışlardır. Bu meslek mensuplarını, bir örgüt etrafında toplayarak belirli nitelikler kazandırmak, düzenli ve seviyeli bir hizmet anlayışı etrafında birleştirmek çabalarının oldukça uzun bir geçmişi vardır. 1932 yılından başlayarak mesleğin düzenlenmesi amacıyla çeşitli tasarılar hazırlanarak yasama organına sunulmuştur. 1942 yılında Eksper Muhasipler ve İşletme Organizatörleri Derneği, 1967 yılında Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği, 1974 yılında Türkiye Muhasebeciler Dernekleri Federasyonu, 1976 yılında Mali Müşavirler Muhasebeciler Birliği Derneği kurulmuştur. Yıllardır verilen mücadelelerin sonucunda çağdaş dünyanın vazgeçilmez unsurlarından biri olan mali müşavirlik mesleği 13 Haziran 1989 tarihinde yayınlanan 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile yasal statüsüne kavuşmuştur. Meslek camiası yıllardır verilen

mücadelenin sağladığı birikimle kısa sürede örgütlenmesini tamamlayarak odaların ve odaların üst birliği olan TÜRMOB çatısı altında toplanmışlardır (TÜRMOB).

Bunun yanı sıra ülkemizin en eski meslek örgütlerinden biri olan Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği de bulunmaktadır. Bu dernek yıllardır mesleğin gelişimi açısından önemli görevler üstlenmektedir. Türkiye’de Özel ve Resmi her alanda ve çeşitli kademeler için ehliyetli muhasebe elemanları yetiştirmek, mevcut muhasebe elemanlarının gelişmesini ve muhasebe bilgilerinin yönetimde ve incelemelerde verimli şekilde kullanılmasını sağlayıcı çalışmalarda bulunmak, muhasebe uzmanlığı mesleğini teşkilatlandırıp ilerletmek, üyelerin kültürel, sosyal ve iktisadi gelişmelerini sağlamak, hak ve menfaatlerini korumaktır. Bu ifadede görüldüğü gibi Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği devamlı mesleki gelişim içinde mesleği gelişmiş ülkelerdeki meslek bilincine taşımayı ilke edinmiştir. Muhasebe mesleğinin denetim boyutunu “Muhasebe Uzmanlığı” unvanı altında örgütlenmeyi hedeflemiştir. Bunun ilk örneği olarak, Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği kuruluşundan hemen birkaç sene sonra; Muhasebe mesleğin bütün dünyadaki çağdaş fonksiyonlarını bir yasa ile donatma hususunda ilk müracaatını dönemin yetkili organlarına yapmıştır. 6.8.1947 tarihinde, Maliye Bakanlığına bir müracaatta daha bulunmuş ve mesleğin bir yasa ile düzenlenmesi gerekliliğini bildirmiştir. Bu bilinçten hareketle kuruluşundan (1942) günümüze kadar ulusal ve uluslararası mesleki çalışmalarda hep yer almış, uzman kadroları ile görüş bildirmiş ve mesleğin gelişmesine katkıda bulunmuştur. Dernek, 1942’den beri faal olan, Türkiye’nin en eski mesleği derneği statüsündedir (TMUD)

1.2.1. Muhasebe Meslek Mensupları

1930’lardan itibaren muhasebenin bir yasal zemine kavuşturulması ile ilgili tüm çalışmalar sonrasında, Türkiye’de muhasebe mesleği 1989 tarih 3568 sayılı yasa ve 1992 tarihli Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile yasal statü kazanmış ve meslek mensupları TÜRMOB bünyesinde organizasyonlarını tamamlamıştır (Yıldırım ve Güney, 2012). 3568 Sayılı yasa kapsamında Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik meslekleri tanımlanmıştır. İlgili yasanın gerekçesinde ise üç temel amacın olduğu belirtilmiştir. Bunlar (Güvemli, 2009: 7):

- Maliye Bakanlığı denetim yükünü azaltmak
- İşletmelerde güvenin ve ahlaki unsurunun gelişmesini sağlamak,
- Vergi düzenlemeleri ile ortaya çıkabilecek uyuşmazlıkları en aza indirebilmek

1989 tarihli yasa genel olarak muhasebenin konusu, defter tutma, beyanname ve tabloların düzenlenmesi, muhasebe sistemi kurulması, danışmanlık, bilirkişilik gibi işleri yapmak olarak belirlenmiştir. Devletin temel gelir kaynağı olan vergilerin tahsil edilebilmesi için de muhasebe mesleğinin önemi vurgulanmıştır. Bununla beraber ilgili kanunda muhasebeye sadece vergi açısından bakılmamış ve faaliyet sonuçlarının tespiti, yatırım ve kâr dağıtım politikalarının belirlenmesi, finansal kararların alınması ve kişi veya kurumların bilgi ihtiyacının karşılanması, bu konularda müşavirlik yapmak gibi görevlere de atıfta bulunmuştur (Kutlu, 2008: 150). İlgili yasada muhasebe mesleğinin konusu 2. maddede yer almıştır. Buna göre gerçek ve tüzel kişilerin sahip olduğu işletmelerin, mevzuata ve muhasebe prensiplerine göre defterlerinin tutulması, kar-zarar tablolarının, beyannamelerinin ve diğer belgelerin düzenlenmesi, muhasebe sistemlerinin kurulması ve uygulanmasının yanı sıra ilgili konularda müşavirlik yapmak; burada belirtilen konularda belgelere dayalı olarak inceleme, denetim yapmak, rapor düzenlemek ve bilirkişilik görevlerini yürütmek muhasebe meslek mensuplarının görevleri içerisinde sayılmıştır (Arıkan, 2011).

Muhasebe mesleğinin yasal statüye kavuşması sonrasında 26.12.1992 tarihinde Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği yürürlüğe girmiştir. Tebliğ, muhasebe uygulamasında sadece Tekdüzen Hesap Planı'nı düzenlememiştir. Bununla birlikte muhasebe kavramlarını, muhasebe politikaları, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması konularına açıklayıcı biçimde yer verilmiştir ve muhasebe uygulamalarındaki önemli bir eksiklik giderilmiştir.

Türkiye'de muhasebe mesleğinin ve uygulamalarının bir disiplin altına alınması ise 1994 yılında kabul edilen Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile sağlanmıştır. Tebliğ'de Muhasebenin Temel Kavramları, Muhasebe Politikalarının Açıklanması, Mali

Tablolar İlkeleri, Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması Tekdüzen Hesap Çerçevesi Hesap Planı ve İşleyişi konularında düzenlemeler yapılmıştır.

3568 Sayılı yasada 2008 yılında 5786 Sayılı yasa ile yapılan değişiklikler kapsamında Serbest Muhasebecilik unvanı yasal düzenleme dışında bırakılmıştır. Böylece Türkiye’de muhasebe meslek mensupları Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirler (YMM) olarak ikiye ayrılmıştır. Her meslek grubunun sunacakları hizmetin sınırları da belirlenmiştir (Banar ve Ekergil, 2010: 40). Bununla birlikte önceki kanunda yer alan Serbest Muhasebeci (SM) unvanı yeniden verilmeyecek, ancak var olan unvanlar korunacaktır.

3568 sayılı SMMM ve YMM Kanunu’nda muhasebe meslek mensupları olarak SMMM ve YMM’ler gösterilmiştir.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir: Serbest muhasebeci mali müşavirler, 2008 yılından itibaren serbest muhasebeciliğin yasal mevzuattan çıkarılmasının ardından serbest muhasebecilerin görevlerini üstlenmeye başlamıştır. Serbest muhasebeci mali müşavirler muhasebe sistemi kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek; bu konularda belgelere dayalı inceleme, tahlil, denetim yapıp, görüş, rapor ve benzerini sunmak, tahkim ve bilirkişilik yapmak gibi işler yapmaktadırlar (Yılmaz, Yıldırım ve Bahar, 2015: 40).

SMMM olabilmek için hukuk, maliye, iktisat, işletme, bankacılık, muhasebe, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarından birinden dört yıllık lisans eğitimi tamamlanmak durumundadır. Lisans eğitiminin tamamlanmasından ardından staj başlangıç sınavına girilmektedir. Staj sonunda ise 7 dersten oluşan SMMM yeterlilik sınavının tamamından başarılı olmak kaydıyla unvan alınabilmektedir.

Yeminli Mali Müşavir: 3568 Sayılı Kanun’un yürürlüğe girmesi ile gündeme gelen meslek grubudur. Vergi denetimindeki yetersizliklerin sonucu olarak Kanun’da yer verilmiş ve meslek grubu oluşturulmuştur. Bu kanun ile kamu sektöründe çalışan birçok merkezi denetim elemanının bağımsız denetim yapmalarının önü açılmıştır. Ayrıca kanunun faydalarından bir diğeri de muhasebe meslek mensuplarının bilgi yetersizliği

nedeniyle merkezi denetim elemanlarından darbe yiyen ve toparlanmak isteyen firmaların önünün açılmasıdır. Bir diğer özellik ise kamu sektöründe denetim elemanı olarak çalışırken yaptıkları işten sorumlulukları olmayan çalışanların, yeminli mali müşavirlik sıfatı altında yaptıkları işten sorumlu olmalarıdır (Şengel, 2010: 81).

3568 Sayılı Kanunu'nun 2. maddesine göre yeminli mali müşavirler defter tutamaz, muhasebe bürosu açamaz ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar. Yeminli mali müşavir olabilmek için en az 10 yıl süre ile serbest muhasebeci mali müşavirlik yapmış olmak, yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olmak ve yeminli mali müşavir ruhsatını almış olmak gereklidir.

Yeminli mali müşavirler, muhasebe, finans, işletme ve mali mevzuat konularında gerçek ve tüzel kişilere müşavirlik hizmeti vermek, mükelleflerin mali tablo ve beyannamelerini ilgi mevzuatlar, muhasebe ilkeleri ve denetim standartları uyarınca tasdik etmek, gelir ve gider kayıtlarının doğruluğunu, mali mevzuat hükümlerine uygunluğunu, vergi matrahının gerçekliğini onaylamak görev ve yetkilerine sahiptirler. Ayrıca kamu kurum ve kuruluşlarına yeminli mali müşavirler tarafından tasdik edilerek verilen mali tablolar, kamu kurum ve kuruluşları tarafından incelenmiş belge olarak kabul görmektedir. Böylece Maliye Bakanlığı'nın mevcut vergi denetim elemanlarının görev ve yetkilerinin bir kısmı yeminli mali müşavirlere aktarılmıştır. Bu nedenle yeminli mali müşavirler tarafından yapılan tasdik işlemi, kamu görevi niteliği taşımaktadır (Çetinoğlu, 2015: 77).

1.2.2. Muhasebe Eğitimi ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeyi

Türkiye'de muhasebe eğitimi, meslek liseleri, meslek yüksekokulları ve üniversitelerin lisans düzeyinde temel olarak verilmektedir. Yüksek lisans ve doktora düzeyinde ise ileri eğitimler söz konusudur. Muhasebe eğitimi, temel olarak muhasebe eğitimi veren bölümlerin yanı sıra işletme eğitimi veren bölümlerde de söz konusudur. Muhasebe ve işletme bölümlerindeki öğrenciler zorunlu derslere ek olarak seçmeli dersler de alabilmektedirler.

2018 yılsonu itibariyle TÜRMOB'a kayıtlı olan muhasebe meslek mensuplarının dağılımları ise Tablo 7'de verilmiştir. Buna göre ülkemizde 31 bin 634'ü kadın, toplam 111

bin 534 meslek mensubu bulunmaktadır. Meslek mensupları içerisinde lisans mezunlarının sayısı ağırlıktadır. Meslek mensuplarının 12 bin 226'sı meslek lisesi mezunuyken, 7379 yüksek lisans, 459 da doktora mezunu meslek mensubu bulunmaktadır. Tablo 1.9'da muhasebe meslek mensuplarının cinsiyete ve eğitim durumuna göre dağılımı görülmektedir.

Tablo 1.9: Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyete ve Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

Cinsiyet	SM	SMMM	YMM	TOPLAM
Erkek	7148	68351	4401	79900
Kadın	1528	29725	381	31634
Okul Türü	SM	SMMM	YMM	TOPLAM
İlköğretim	912	391	0	1303
Meslek Lisesi	3961	8265	0	12226
Ön Lisans	1244	2855	0	4099
Lisans	2514	79800	3754	86068
Yüksek Lisans	44	6634	701	7379
Doktora	1	131	327	459
TOPLAM	8676	98076	4782	111534

Kaynak: TÜRMOB Verileri

1.2.3. Muhasebe Mesleği ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Temel Problemleri

Muhasebe mesleği, muhasebenin sürekli gelişim halinde olması, mevzuatın sürekli değişmesi, teknolojik yeniliklerin takip edilmesini gerektirmesi ve toplumsal sorumlulukların dikkate alınması gerekliliği dolayısıyla stresli mesleklerden biridir. Bunların yanı sıra ekonomik yaşamdaki gelişmeler ile birlikte, denetim, kurumsal yönetim ve finansal raporlama niteliklerinin de ön plana çıkması, muhasebe meslek mensuplarının iş yükünü arttırmıştır. Bu durum değer yargıların çelişki, kural ve kararlarda aksama gibi mesleki sorunların ortaya çıkabilmesine yol açmaktadır (Gökgöz ve Zeytin, 2012: 480). Bunların dışında işletmelerin büyümesi ve faaliyetlerin çeşitlenmesi, mali piyasa gelişmeleri, ülke içinde yabancı kaynak kullanımının artması, küreselleşme, şirket satın alma ve birleşmeleri, muhasebe bilgisinin önemini artıran gelişmeler olmuştur (Alagöz ve Ceran, 2007: 295).

Tüm bu gelişmeler ile birlikte muhasebe mesleğinin önemine paralel olarak zorlukları da artmış ve bu durum muhasebe meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde sorunları da ortaya çıkarmıştır.

Meslek mensuplarının mesleklerini icra ederlerken karşı karşıya kaldıkları sorunları, Özulucan, Bengü, Özdemir (2010: 45-47) aşağıdaki şekilde özetlemiştir:

Meslek Mensuplarının Güncel Sorunları: Mevzuatın sürekli değişmesi, paket program sorunları, kariyerde yavaş ilerleme ve mesleki sınavların zor oluşu, stajyer sorunları, muhasebe standartları konusunda bilgi edinmedeki zorluklar, prim ve vergi ödemelerindeki zorluklar, e-beyanname sıkıntıları ve mükelleflerden kaynaklanan sorunlar.

Meslek Mensuplarının Uygulamada Karşılaştıkları Yetersizlikler ile İlgili Sorunları: Kurumlar ile ilgili işlemlerde yoğun bürokrasi, yasal düzenlemelerin mesleki gerekleri tam olarak karşılayamaması, mükelleflerin muhasebe mesleğine olan bakış açısı ve ücret düşüklüğü, mesleki yayınların yetersiz oluşu, yasal düzenlemelerin bilgi için muhasebe anlayışına önem vermemesi, akademik çevre ile ilgili kopukluklar, staj ve mali tatil uygulamalarının yetersizliği.

Meslek Mensuplarının Meslek Odasından Beklentileri ile İlgili Sorunları: Muhasebe mesleği ile ilgili ihtiyaç duyulan konularda danışmanlık verilmesi, mükellefler ile yaşanan sorunların çözümüne yardımcı olunması, mükelleflerden alınan ücretler konusunda resmi kurumların düzenleyici bir rol oynaması, meslek mensuplarının yasaları ihlalleri konusunda önlemler alınması, meslektaşların bilgi ve becerilerini arttırıcı seminerler, konferanslar, sempozyumlar düzenlenmesi, meslek mensuplarının görüşlerini ifade edebileceği makale ve tebliğlerin yayınlanmasına yardımcı olmalı, meslek mensuplarının yenilikleri (mevzuat, kitap, dergi vb) takip edebilmesini sağlayacak internet ortamları oluşturması, meslek mensuplarının meslekle ilgili etkinliklerde yer almasına yardımcı olunması.

Bu kapsamda son yıllarda muhasebe meslek mensuplarının sorunlarını ortaya koyan birçok çalışma yapılmıştır. Bu çalışmalardan birkaçına ait değerlendirmeler aşağıda yer almaktadır.

Gökgöz ve Zeytin (2012) Bilecik ve Yalova özelinde yaptığı çalışmada muhasebe meslek mensuplarının temel sorun alanları iş yükünün fazla olması, ücretlerin yetersizliği, bürokratik işlemlerin yoğun olması, mükelleflerin evrakları zamanında teslim etmemesi olarak sıralamışlardır.

Suat ve Güney (2012) tarafından Erzurum ilinde yapılmış olan anket çalışmasında, meslek mensupları “Mükelleflerinden her ay düzenli tahsilât yapamama” durumunu en büyük bir sorun olarak değerlendirmiştir.

Güney ve Bozkurt (2012) ise muhasebe meslek mensuplarının temel sorunlarının yetersiz bilgi, stres ve mesleki saygınlık kaybı olduğunu belirtmişlerdir.

1.2.4. Muhasebe Meslek Etiği

Meslek etiği, genel itibariyle belirli bir meslek grubu ile ilgili olarak oluşturulan ve o mesleği icra edenlerin uyguladığı ya da uygulamaya zorlandığı kurallar bütünüdür. Meslek etiği, o mesleğe ait mesleki faaliyetlerle ilgili olarak neyin doğru neyin yanlış olduğuna ilişkin değerleri ortaya koymaktadır. Birçok mesleğin olduğu günümüz dünyasında ortak bir etik kuralları oluşturmak elbette ki mümkün değildir. Ancak en eski meslek olan tüccarlık açısından bakıldığında doğruluk, dürüstlük, sözünde durma ve hile yapmama gibi tutum ve davranışlar genel hatlarıyla tüm meslekler için meslek etiğinin temelini oluşturmaktadır (Kısakürek ve Alpan, 2010: 218).

Meslek etiği, insanların mesleklerini icra ederlerken uymak zorunda oldukları kurallar bütünüdür. Her meslek sahibi, mesleğinin gerektirdiği etik ilkelere uymak zorundadır. Meslek etiği küresel bir olgu olup, dünyanın neresinde olursa olsun aynı mesleği icra edenler aynı mesleki kurallara uymak zorundadır (Güllüoğlu, 2006: 147). Meslek etiği, meslek yaşamındaki davranışları yönlendiren, meslek hayatında nelerin yapılabileceğini, nelerin ise yapılamayacağını sınırlarını çizip bu konularda rehberlik eden standart prensip ve kuralların bütünüdür (İşgüden ve Çabuk, 2006: 65). Meslek onuru, bu etik değerlere sıkı sıkıya bağlıdır. Mesleğin gerektirdiği etik ilkelere uymayanlar, meslek onurunu zedeleyebileceğinden çeşitli meslek odaları aracılığı ile meslekten men edilmeye varan yaptırımlar uygulamaktadır (Güllüoğlu, 2006: 148).

Muhasebe meslek etiği, muhasebe mesleği mensuplarınca gerek faaliyetlerin yürütülmesi sırasında gerekse faaliyetlerin yürütülemediği durum ve dönemlerde kanunlara uygun işlem yapılması, toplumun değer yargılarına uygun olarak güvenilir bilgilerin topluma sunumu ve tüm üçüncü kişi ve kurumlarla ilişkilerde uyulması gereken kurallar bütünüdür. Muhasebe mesleğine ilişkin olarak toplumsal güveni korumak ve mesleğin güvenilirliğini arttırmak, muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere sahip çıkması ile mümkün olabilmektedir. Bu nedenle muhasebe mesleğine ilişkin mesleki etik kurallar ulusal ve uluslararası ölçekte belirlenmiştir. Bu kuralların herhangi birine uyulmaması, mesleğe ve meslek mensuplarına olan güvenin sarsılması için yeterli olacaktır (Gül ve Erol, 2016: 55). Şekil 1.1'de Muhasebe ve etik ilişkisi görülmektedir.



Şekil 1.1: Muhasebe ve Etik İlişkisi

Kaynak: (Ünsal, 2009: 412).

Şekil 1'de görüldüğü üzere finansal ve ekonomik olayların tanımlanmasında genel kabul gören muhasebe ilkeleri (GKGMİ) kullanılmaktadır. Finansal olayların tanımlanması ile birlikte yasal boşluk ve kural çatışmalarında etik kurallar devreye girmektedir. Etiksel muhasebe ikilemi, konuya, kurala ve değere göre çatışmalar olabileceği gibi mesleki ve kurumsal çatışmalar gibi konulara da dayanabilmektedir. Tüm bu çatışmaların çözümünde

ve etiksel boşluklarda, etiksel karar sürecinden geçilmektedir. Etiksel karar süreçleri ise bir seçimden ibarettir (Ünsal, 2009:411).

Muhasebe mesleğinin etik kurallarına ilişkin olarak ülkemizde 3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile ilgili yönetmelikler çerçevesinde TÜRMOB tarafından, uluslararası alanda ise IFAC, Amerikan Ruhsatlı Kamu Muhasipleri Enstitüsü (AICPA), Avrupa Muhasebeciler Federasyonu (FEE), Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA) gibi kuruluşlar tarafından yapılan çalışmalar ile muhasebe meslek etiğine ilişkin kurallar oluşturulmuştur (Alkan, 2015: 115). Bu kurallar Tablo 1.10'da görülmektedir.

Tablo 1.10: Muhasebe Meslek Etiğine İlişkin Kurallar

Bağımsızlık	Mesleki Yeterlilik
Doğruluk	Muhasebe ilke ve standartlarına uyum
Dürüstlük	Sır saklama
Gizlilik	Sosyal sorumluluk
Kamu Yararı	Tarafsızlık
Meslek Onuru	Haksız rekabet
Mesleki Özen	Reklam ve teşvik yasağı

BÖLÜM 2: HİZMET KALİTESİ

Çalışmanın bu bölümünde hizmet kalitesine yer verilmiştir. Bu kapsamda öncelikle hizmet kavramı açıklanmış, hizmetlerin özelliklerinden ve sınıflandırılmasından bahsedilmiştir. Ardından hizmet kalitesi konusuna geçilmiş ve hizmet kalitesinin boyutları ve ölçüm modellerine yer verilmiştir. Son olarak muhasebe meslek mensuplarında hizmet kalitesine yönelik araştırmaların bulgularına yer verilerek bölüm tamamlanmıştır.

2.1. HİZMET KAVRAMI

Hizmetler, fiziksel malların aksine ekonominin fiziksel olmayan kısımlarıdır. Bankacılık, eğitim, sağlık ve ulaşım gibi hizmetler, gelişmiş ve zengin ülkelerinin ekonomilerinde önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Özellikle küreselleşme ve internetin yaygınlaşması ile birlikte hizmetler sektörünün ekonomideki payı, imalat ve tarım gibi ekonominin geleneksel sektörlerinin ekonomideki payından daha fazla olmaya başlamıştır.

Hizmet, bir tarafın diğerine sunabileceği, esasen somut olmayan ve herhangi bir şeyin mülkiyeti ile sonuçlanmayan herhangi bir eylem veya performanstır. Üretimi fiziksel bir ürüne bağlı olabilir veya olmayabilir (Gümüsoğlu, Pınar, Akan, Akbaba, 2006: 33). Diğer bir ifadeyle hizmet, tüketici isteklerini ve ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla üretilen, fiziksel ürünler gibi gözle görülebilen bir mevcudiyetinin olmadığı ürünlerdir. Dolayısıyla hizmetler soyut bir kavramdır. Depolanamayan, standartlaştırılmayan, üretildiği anda tüketilen, görsellikle, nesnellikle ve mülkiyetle ilişkisi olmayan özelliği ile hizmetler fiziksel ürünlerden ayrılmaktadır (Can, 2016: 65).

Hizmetler, işletmelerin, diğer gerçek kişilerin ya da devlet kurumlarının bireyler için yaptığı faaliyetlerdir. Örneğin bir otel odası için bir aracı şirket vasıtasıyla rezervasyon yapıldığında, bu rezervasyona dokunulamaz ya da hissedilemez. Satın alınan şey fiziksel bir ürün değildir, soyuttur. Benzer şekilde devlet kurumlarının her vatandaş için sağladığı eğitim, sağlık ve güvenlik gibi faaliyetler de birer hizmettir. Başlı başına eğitime, sağlığa ya da güvenliğe dokunulamamakta, depolanamamakta, ya da saklanamamaktadır (Çatı ve Baydaş, 2008: 24).

Hizmet emek yoğun bir üretim gerektirir. Bir başka deyişle hizmet üretiminde insan unsuru, araç-ekipman unsuruna oranla çok daha önemlidir. Hizmetin üretimi ve nihai tüketiciye sunulmasında elbette ki araç-ekipman gereksinimi önemlidir ancak insan emeği araç-ekipman katkısına göre daha önemlidir. Bu nedenle hizmet işletmelerinde eğitimli ve kalifiye eleman istihdamı son derece önemlidir (Eren ve Demirel, 2018: 313).

Hizmetin insan emeği sonucu ortaya çıkan bir üretim olmasının yanı sıra üretim ile tüketimin eş zamanlı gerçekleşmesi sebebi ile hizmeti satın almak isteyen tüketici hizmetin sunulduğu bölgeye veya hizmetin sunulduğu firmaya bizzat gitmelidir. Hizmet ürünlerinin satışı üreticinin ve tüketicinin birebir iletişim halinde olmasını gerektirir. Bu nedenle üreticiyi denetlemek diğer kişilerce mümkün değildir, en etkin denetleyici hizmeti satın alan tüketicidir.

Mallarda olduğu gibi bir öz (temel) hizmet, bir de bu hizmetin uzantısı niteliğinde destekleyici ve zenginleştirici hizmetler vardır. “Öz hizmet”, temel faydayı sağlayan, temel sorunu çözen hizmetlerdir. Hastanelerin tedavi hizmetleri, berberin saç şekillendirme hizmeti, ulaşım firmalarının sunduğu seyahat hizmeti gibi hizmetler öz hizmetlerdir. Bunun yanında temel hizmeti yerine getirebilmek için sunulan diğer hizmetler ise destekleyici hizmetlerdir. Örneğin bir lokantanın öz hizmeti sağlıklı beslenmeye aracılık etme iken, destekleyici hizmetleri ise servisi, sunumu, temizliği gibi hizmetlerdir. Destekleyici hizmetler, birbirinin aynı öz hizmete sahip işletmeler arasında rekabet üstünlüğüne katkı sağlamaktadır (İslamoğlu ve Aydın, 2016: 196).

2.1.1. Hizmetlerin Özellikleri

Hizmetler, somut nitelik taşımadığından, doğası gereği fiziksel ürünlerden farklı birtakım özelliklere sahiptir. Hizmetlerin depolanamaması, dokunulamaması, üreticiden ve tüketiciden ayrılamaması ve benzersiz olması en temel özellikleridir (Kozak, Özel, ve Yüncü, 2011: 13; Ekici ve Uraltaş, 2013: 16; Karahan, 2006: 16; Gümüş, 2017: 13):

Hizmetler depolanamaz: Bir hizmet işletmesi hizmetini sunduğunda ve müşteri bu hizmet için bir bedel ödediğinde, mülkiyet devri olmamaktadır. Bu nedenle de hizmetin

taşınamamazlık ve saklanamamazlık özellikleri bulunmaktadır. Hizmeti sunan kişi ya da şirket, o hizmeti sunduğunda ve müşteri onu tükettiğinde süreç tamamlanır.

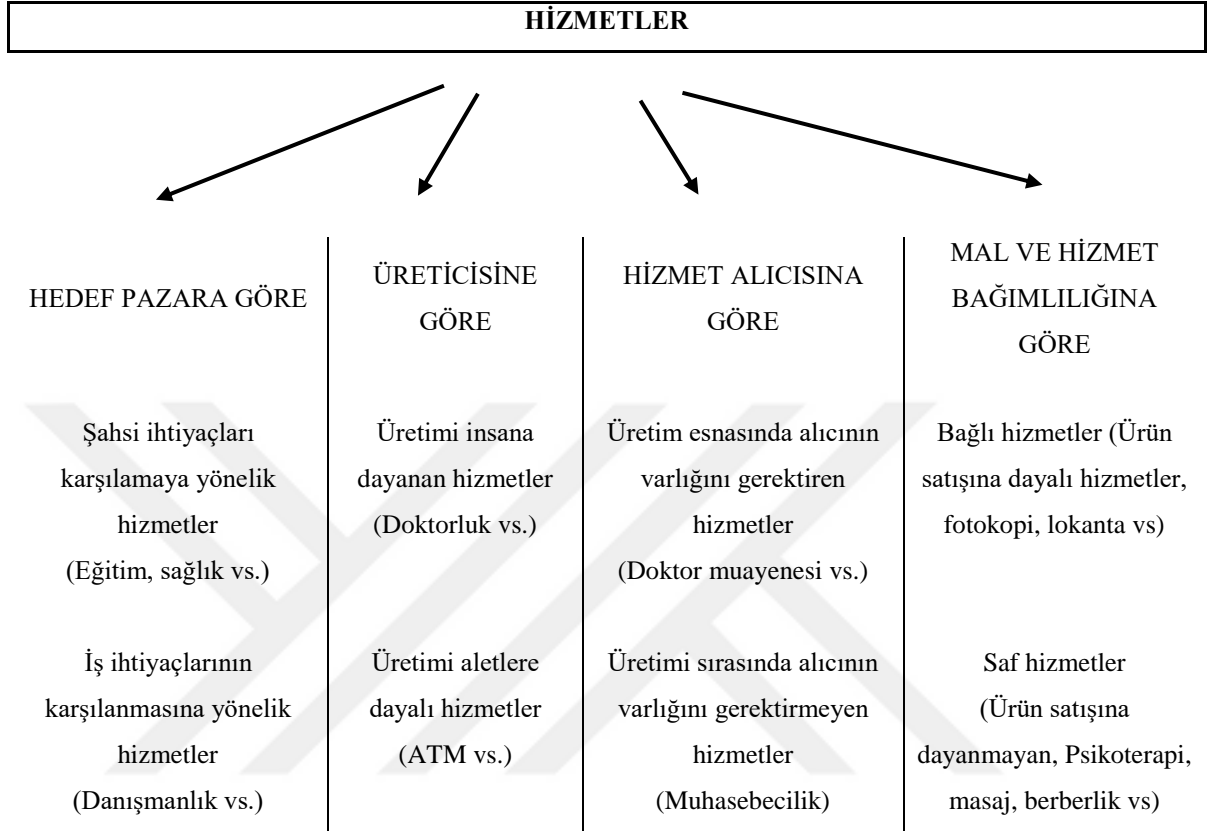
Hizmetlere dokunulamaz: Bir hizmet işletmesi hizmetini sunduğunda ve müşteri bu hizmet için bir bedel ödediğinde maddi olmayan bir şey satın alınmış olmaktadır. Diğer bir deyişle, fiziksel bir ürün elde edilmez. Kısacası hizmetlere dokunulamaz.

Hizmetler üreticiden ve tüketiciden ayrılamaz: Fiziksel olarak üretilmiş malların üreticisi ile onu tüketen kişi aynı anda aynı yerde olmak zorunda değilken, hizmetler için bu durum söz konusu değildir. Hizmet sağlayıcı ile hizmeti tüketenler, tüketim esnasında bir arada olmak zorundadır. Bunun bir sonucu olarak, hizmetin yaratılması veya gerçekleştirilmesi, yalnızca tam veya kısmi tüketimi ile aynı anda gerçekleşmektedir. Malların üretilmesi, satılması ve sonra tüketilmesi durumu söz konusuysen, hizmetlerde ise önce satılması, daha sonra üretilmesi ve tüketilmesi söz konusudur.

Hizmetler benzersizdir: Hizmetlerin teslimatı çoğu zaman bir önceki verilen hizmet ile ya da gelecekte verilecek hizmetle aynı değildir. Her bir hizmet, birbirinden ayrı ve benzersizdir. Bu nedenle hizmetler heterojendir. Bu, bir müşteriye sunulan bir hizmetin bir sonraki müşteriye sunulan aynı hizmetle tamamen aynı olmadığı şeklinde açıklanacaktır. Hizmetlerin homojen olmaması, hizmet yönetiminde müşterilere üretilen ve sunulan hizmetlerin eşit şekilde algılanan kalitesinin korunmasında sorunlar yaratabilir. Hizmetlerde çıktının standartlaştırılmasını sağlamak çoğu zaman zordur.

2.1.2. Hizmetlerin Sınıflandırılması

Hizmetleri hedef pazara göre, üreticisine göre, hizmet alıcısına göre ve mal ve hizmet bağımlılığına göre olmak üzere dört grupta sınıflandırmak mümkündür. Şekil 2.1’de hizmetlerin sınıflandırılması görülmektedir.



Şekil 2.1: Hizmetlerin Sınıflandırılması

Kaynak: (Gümüş ve Tütüncü, 2012: 10).

2.2. HİZMET KALİTESİ

Hizmet kalitesi kavramına değinmeden önce kalite kavramını açıklamak yerinde olacaktır. Kalite kelimesinin kökenleri Latince’de “nasıl oluştuğu” anlamına gelen “qualis” kelimesine dayanmaktadır. Kalite sözcüğü, hangi ürün ve hizmet için kullanılıyorsa onu nitелеmek amacıyla kullanılmaktadır. Kalite anlayışı günlük kullanımda tamamen subjektif değerlendirmelere dayanmaktadır. Bu tip bir kalite anlayışı ülkeden ülkeye, yöreden yöreye, toplumsal yapıya, eğitime vb. birçok faktöre göre değişiklik göstermektedir. Ancak günümüzde objektif değerlendirmelere dayanan kalite anlayışı hakimdir. Bu da kalite standartları ve mevzuatlar ile mümkün olabilmektedir

Müşteri memnuniyeti yalnızca hizmet sektörü için değil, aynı zamanda pazarda hayatta kalmak ve büyümek isteyen tüm endüstriler için bir zorunluluk haline gelmiştir. Müşterilerin, hizmeti yargılayarak onları satın alanlar olduğu düşünüldüğünde, müşterilerin

beklentilerini ve standartlarını temel alan hizmeti tasarlamak ve değerlendirmek mantıklı görünmektedir. Hizmet kalitesi kavramı da bu mantığın bir ürünüdür. Hizmet kalitesi ile ilgili olarak yapılan en bilinen tanım, müşterilerin aldıkları hizmetle ilgili beklenti ve algılamaları arasında yapılan karşılaştırmadır (Dabestani, Shahin, Saljoughian ve Shirouyehzad, 2016: 163).

Hizmet kalitesi, verilen hizmetle ilgili bir müşterinin kararının genel izlenimi olarak yorumlanırken, memnuniyet tüketime yönelik ani bir karşılıktır. Hizmet kalitesi, beklenen hizmetten ve algılanan hizmetten etkilenir. Hizmetler beklendiği gibi alınırsa hizmet kalitesi tatmin edici olacaktır. Alınan hizmetler beklentileri aştığında müşteriler mutluluk duyacak ve hizmet kalitesini mükemmel olarak algılayacaktır (Hussain, Nasser ve Hussain, 2014: 172).

Hizmet kalitesi, müşteri beklentilerinin tam olarak karşılanması ve hatta ötesine geçilmesini ifade etmektedir. Tüketici beklentileri ise tüketiciyi tatmin edecek hizmet bileşimini ve tüm özelliklerini içine alan bir kavramdır. Hizmet kalitesinin tüketici beklentilerine uyumlu hale getirilmesinde değişik yaklaşımlar söz konusudur. Bu yaklaşımları kısaca şu şekilde özetlemek mümkündür (İslamoğlu ve Aydın, 2016: 205):

Üstünlük yaklaşımı: Genel olarak rakiplerden kimi alanlarda üstün olmayı öngörmektedir. Müşteri beklentileri yeterince dikkate alınmamaktadır. Önemli olan rakipten üstün olmaktır.

Ürün temelli yaklaşım: Belli bir ürünün belli özelliklerinin ne olması gerektiğini temel almaktadır.

Müşteri temelli yaklaşım: Müşterilerin bekledikleri hizmet ile bunların teslim kalitelerinin nasıl olması gerektiği dikkate alınmaktadır.

Üretici temelli yaklaşım: Bu yaklaşımda hizmet kalitesi işletme yönetiminin deneyim ve bakış açılarına belirlenmektedir.

Kalite-Değer Yaklaşımı: Bu yaklaşımda kaliteye toplam değer atfı yapılmakta ve buna göre dikkate alınmaktadır. Bu yaklaşıma göre;

$$\text{Algılanan Kalite} = \text{Algılanan Fayda} / \text{Algılanan Fedakârlık}$$

Hizmet kalitesinin artırılması için üst yönetim dahil tüm çalışanlara kadar bir değişim kültürünün hâkim olması gerekir. İşletme için kültürel değişimin sağlanabilmesi için, hizmet eşleştirmesi ve hizmeti üreten kişinin eğitimi gibi çalışmalarla birlikte hizmetlerin geliştirilmesi ve hizmet hatalarının telafisi için hizmeti üretenlerin yetkilendirilmesinin önemi büyüktür (Gümüş, 2017: 35).

Hizmet kalitesinin yükselmesi işletmeler için rekabet avantajı sağlayacaktır. Müşteri tatmininin artmasıyla, müşterilerin fiyat odaklı tercihlerinin önüne geçmek mümkün olmaktadır. Hizmet kalitesi özellikle verimlilik ile ilişkilendirilmektedir. Verimlilik artışında, işletme ve müşteri faktörlerinin belirlenmesi ve bu faktörlerin nasıl bir etki yaratacağı ölçümlenebilir. Müşteri tarafından zaman, çaba, para; firma açısından ise işgücü, materyal ve teknolojik kaynaklar gibi girdiler, yapılacak çalışmalar ile müşteri açısından hizmet performansı ve tatmin; firmalar açısından ise satış, karlılık ve pazar payı gibi sonuçlar ortaya çıkarır (Karahana, 2006: 37).

2.2.1. Hizmet Kalitesinin Boyutları

Hizmet kalitesi, müşteri algısının kritik bir bileşeni, müşteri değerlendirmesinin baskın unsurudur. Hizmetlerin sunumunda fiziksel bir ürünle birlikte sunum olması halinde müşteri memnuniyetinde hizmetin kalitesi kritik özellikler taşıyabilmektedir. Örneğin bir restoranda müşteri hizmet kalitesini, yemeğin lezzeti (teknik sonuç kalitesi), yemeğin sunumu, çalışanların güler yüzlülüğü ve iletişimi gibi (süreç kalitesi) unsurlarla birlikte değerlendirip karar verecektir. Yemek ne kadar lezzetli olursa olsun, restoranın fiziksel yetersizliğinin olması ve çalışanların güler yüzlü olmaması halinde hizmet kalitesi algısı düşük olacaktır. Dolayısıyla hizmet kalitesi, tek başına hizmetten değil, bir bütün olarak alt boyutlardan algılanan kaliteyle doğrudan ilişkilidir. Hizmet kalitesinin beş temel boyutu söz konusudur (Kozak, Özel, ve Yüncü, 2011: 17; Ekici ve Uraltaş, 2013: 20; Karahana, 2006: 20; Gümüş, 2017:19):

Güvenilirlik: Güvenilirlik, söz verilen hizmeti güvenilir ve doğru bir şekilde yerine getirme yeteneğidir. Bu boyutun müşteri kalite algısı üzerinde en yüksek etkiye sahip olduğu düşünülmektedir. Hizmet sunumu bir kez başarısız olduğunda, bir hizmet sağlayıcısı, durumu kurtarmak için ikinci bir şans alabilir. Ancak bu kez müşterinin

beklentileri, önceki hizmet sunumundan daha yüksektir. Bu nedenle, hizmet sağlayıcının daha fazla inceleme altına girmesi muhtemeldir. Böylece müşteri memnuniyetsizliği olasılığı artar

Heveslilik: Servis firması personelinin müşterilere yardım etme ve onlara hızlı hizmet sağlama istekliliğidir. Müşterilerin soruları, özel istekleri, şikayetleri, vb. olabilir. Müşteriye yardım etme isteği veya yanıt verme konusundaki ekstra çaba gösterme konusunda hevesli olmaktır. Müşteri isteklerine ve sorularına hızlı cevap verilmesi, müşterilerin ilgisini kaybetmemesi açısından önemlidir

Güvence: Şirketin hizmet sunumunda güven ve güveni sağlama yeteneği olarak tanımlanmaktadır. Hizmet şirketi çalışanlarının bilgi ve nezaketini ve müşteriye şirkete karşı güven ve güveni sağlama yeteneklerini ifade etmektedir. Bu boyut, müşteriler tarafından süreçte yer alan tüm belirsizlikleri kendileri değerlendirebileceğinden yüksek risk içeren hizmetler için hayati öneme sahiptir.

Empati: Servis şirketinin her müşteriye sağladığı özenli ve bireysel dikkat anlamına gelir. Hizmet sağlayıcı kendini müşterinin yerine koyarsa, müşterinin bakış açısını daha iyi görebilir. Müşteriler, hizmet sağlayıcının bakış açısını görmek için elinden geleni yaptığını düşündüklerinde daha fazla memnun olmaları olasıdır.

Fiziksel Olanaklar: Fiziksel olanaklar, donanım ve bir servis firmasının çalışanlarının görünümünü ifade etmektedir. Fiziksel olanaklar, müşterilere alacakları hizmetin kalitesini kanıtlar niteliktedir. Örneğin bir kliniğin bekleme odasının döşenme şekli bile alınacak sağlık hizmetinin kalitesinin farkına varılmasını sağlayabilmektedir.

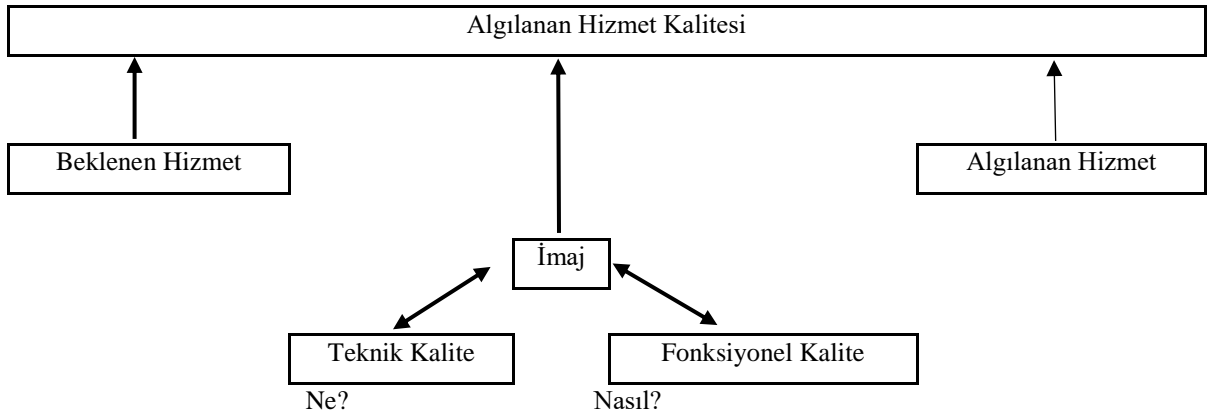
2.2.2. Hizmet Kalitesi Ölçüm Modelleri

Hizmet kalitesinin ölçülmesi, hizmet kalitesi iyileştirme veya geliştirme sürecinin de ilk adımıdır. Hizmet kalitesinin ölçülmesi ve hizmeti alan herkes tarafından aynı şekilde değerlendirilmesi oldukça zordur. Müşterilerin beklentilerinin her zaman aynı seviyede olması ve buna bağlı olarak sunulan hizmetin bu beklentiyi her zaman tam anlamı ile tatmin etmesi oldukça güçtür.

Literatürde hizmet kalitesi ölçüm modelleri olarak Grönroos'un Kalite Modeli, Gummesson'un Kalite Modeli, Grönroos ve Gummesson'un Bütünleşik Kalite Modeli, Servqual Modeli ve Servperf olmak üzere toplam 5 model bulunmaktadır. Çalışmanın bu kısmında hizmet kalitesi ölçüm modelleri üzerinde durulacaktır.

2.2.2.1. Grönroos'un Kalite Modeli

Grönroos (1984), hizmet kalitesini teknik, fonksiyonel ve imaj olmak üzere 3 boyutta değerlendirmektedir. Teknik Kalite boyutu, tüketicinin hizmet işletmesi ile girdiği etkileşim sonucunda hizmet sunum sürecinin teknik sonuçlarından alabildikleridir. Ancak bu tüketici yalnızca hizmet sunumu sonucunda ne aldığı ile ilgilenmeyip hizmet süreci ile de ilgilenmektedir. Fonksiyonel Kalite, tüketicinin aldığı hizmet konusunda teknik kaliteyi nasıl aldığına ilişkin değerlendirmesidir. Dolayısıyla teknik kalite tüketicinin hizmet olarak neyi aldığını, fonksiyonel kalite ise tüketicinin bunu nasıl aldığını ortaya koymaktadır. İmaj ise hizmetlerin teknik ve fonksiyonel kalitesi ile yakından ilgili olup tüketicilerin organizasyonu nasıl algıladıklarının sonucudur (Gürbüz ve Ergülen, 2006: 179). Şekil 2.2'de Grönroos'un Hizmet Kalitesi Modeli yer almaktadır.



Şekil 2.2: Grönroos'un Hizmet Kalitesi Modeli

Kaynak: (Gürbüz ve Ergülen, 2006: 180)

Grönroos'un Hizmet Kalitesi Modeli'ne göre hizmetin üretim süreci kadar önemli olan bir konu olarak firmanın imajı da önemlidir. Bu imaj, müşterinin zihninde olumluysa algılanan kaliteye olumlu etki edecektir. Hatta kimi ufak hataların müşteri tarafından

müşamaha ile karşılanmasına neden olacaktır. Ancak imajın olumsuz olması durumunda ise en ufak hata bile büyük bir tatminsizliğe neden olacaktır (Gümüş ve Göker, 2012: 43).

2.2.2.2. Gummesson'un Kalite Modeli

Gummesson, kalite sürecini dört boyutta tanımlamıştır. Bu model, tasarımdan mal ve hizmetlerin sunumuna kadar olan ürün yaşam sürecindeki sürekliliğini ve bütünselliğini kapsamaktadır. Model, hizmet sürecinde birbiriyle iç içe geçen kalite boyutlarını temel almaktadır. Bu boyutlar tasarım, imalat, lojistik ve ilişkisel kalitedir. Gummesson'un Kalite modeli, süreç boyunca iç ve dış müşteri ilişkileri ile bağlantılı bir şekilde üretim odaklı bir yaklaşımdır. Gummesson, modelinde dört farklı kalite tipinden söz etmektedir (Karaca, 2010: 444):

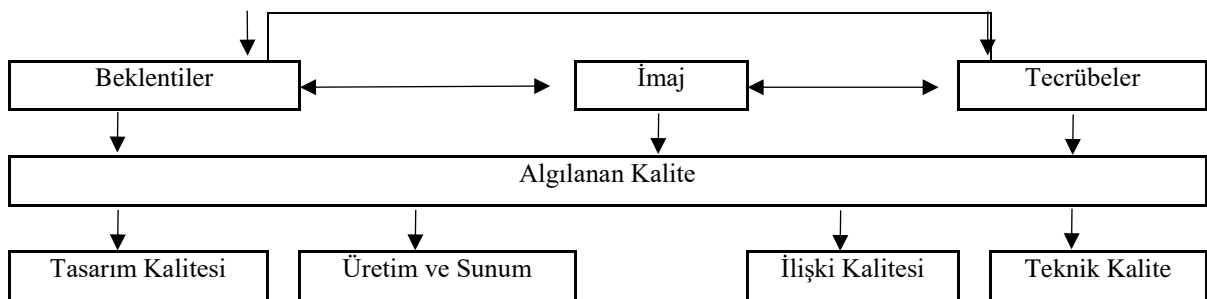
Tasarım Kalitesi: Tüketicilerin ihtiyacı olan mal ve hizmetin tasarımının, tüm paydaşları dikkate alarak ve kapsayarak yapılmasıdır.

İmalat Kalitesi: Mal veya sunulacak hizmetin istenilen özellikler doğrultusunda başarılı bir şekilde üretiminin ve sunumunun yapılmasıdır.

Lojistik Kalitesi: Ürün veya hizmetin tüketicilere ulaştırılmasıdır.

İlişkisel Kalite: İnteraktif pazarlamalar doğrultusunda iç ve dış tüketiciler ve paydaşlarla ilişkileri kapsayan etkili bir iletişim, alışveriş ve iş birliği ağıdır.

Şekil 2.3'te Gummesson'un Hizmet Kalitesi Modeli görülmektedir.

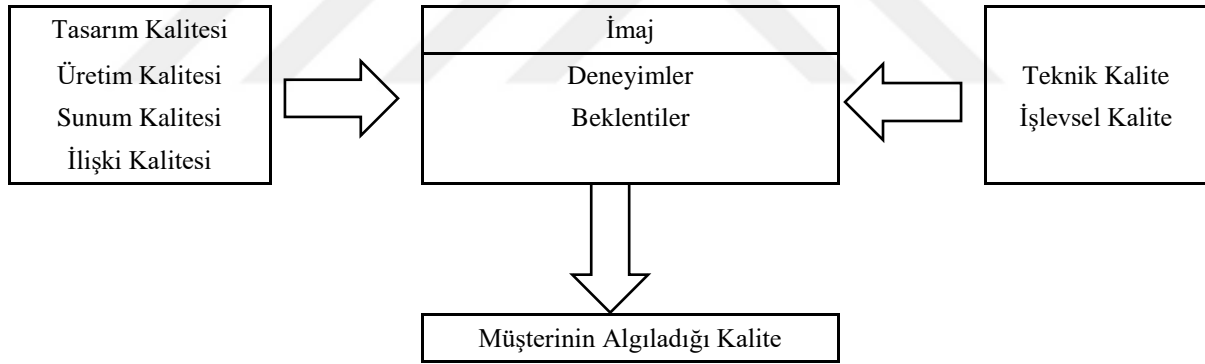


Şekil 2.3: Gummesson'un Hizmet Kalitesi Modeli

Kaynak: (Gümüş ve Göker, 2012: 45).

2.2.2.3. Grönroos ve Gummesson'un Bütünleşik Kalite Modeli

Grönroos ve Gummesson'un Bütünleşik Kalite Modeli, her iki modelin birleşimiyle oluşturulmuştur. İmalat ve hizmet işletmeleri için kalite yönetimi konusunda katkı sağlaması amacıyla oluşturulan model, tasarım, üretim, sunum ve ilişkiler olmak üzere dört farklı kalite kaynağının işletme tarafından yönetilmesi sonucunda oluşan müşteri kalitesi algısına dayanmaktadır. Teknik ve işlevsel kalite ise bu dört farklı kaynaktan etkilenmektedir. Öte yandan, müşteriler sunulan hizmetten faydalanmadan önce alınacak hizmetin kalitesine yönelik beklenti ve firmanın imajına dayanan bir görüşe sahip olmaktadır. Bu bağlamda algılanan hizmet kalitesi, işletmenin imajı da dahil olmak üzere beklediği hizmet ve algıladığı hizmetin karşılaştırılmasına dayanmaktadır (Gümüş ve Göker, 2012: 47). Şekil 2.4'te Grönroos ve Gummesson'un Bütünleşik Kalite Modeli görülmektedir.



Şekil 2.4: Grönroos ve Gummesson'un Bütünleşik Kalite Modeli

Kaynak: Araştırmacı tarafından oluşturulmuştur.

2.2.2.4. SERVQUAL Modeli

Doğası gereği fiziksel olmayan hizmetlerin kalitesini ölçmek de aynı nedenden dolayı zordur. Çünkü fiziksel mallarda olduğu gibi herhangi bir ölçme, tartma, deneme, kullanma mümkün değildir. Hizmetlerin soyut olması nedeniyle fiziksel ölçümler mümkün olmamaktadır. Bu da hizmet kalitesinin ölçümünde sıkıntılar doğurmaktadır. Bu noktada devreye tüketicilerin algılamaları girmektedir. Tüketiciler, hizmeti satın aldığı anda yaşadığı deneyimlere dayanarak hizmetin kaliteli olup olmadığını söylemektedir. Bu

durumun temel sebebi ise stoklanamama niteliği ile birlikte hizmetlerin üretildiği anda tüketilmesidir (Bülbül ve Demirer, 2008: 188).

Hizmet kalitesi algılamasında müşterilerin daha önce elde ettiği deneyimler, başkalarından öğrendiği bilgiler, hizmeti alacağı firmanın ya da kişinin piyasa imajı gibi etmenlerden etkilenmektedir. Bu etmenlerin hepsi bir araya gelerek müşterinin hizmete ilişkin bir beklenti içine girmesini sağlamaktadır. Müşteriler, önceden alacağı hizmetin kalitesini bilemeyeceğinden, önceden elde ettiği bilgiler ışığında bir beklenti oluşturmaktadır. Hizmeti alarak hizmetin sonuçlarını görebilmekte ve bu sayede kalite konusunda bir sonuca varmaktadır (Öztürk ve Seyhan, 2005: 170).

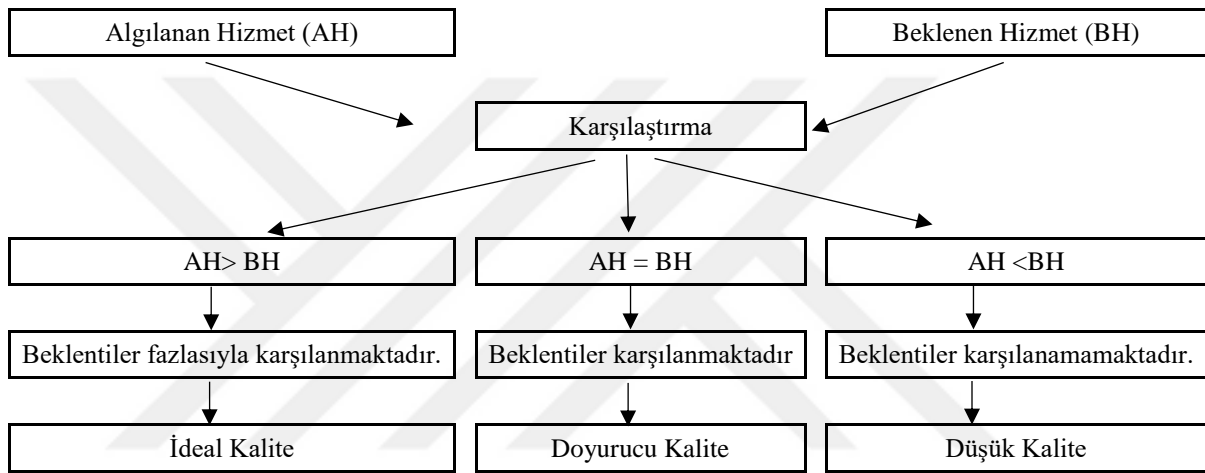
Hizmet kalitesinin mallarda olduğu gibi ölçülebilir bir boyutu olmaması nedeniyle farklı bir yöntem kullanmak gerekir. En bilinen hizmet kalitesi ölçüm yöntemlerinden biri müşterinin algıladığı hizmet kalitesini ölçmektir. Algılanan hizmet ile beklenen hizmet arasındaki fark, algılanan hizmet kalitesini oluşturmaktadır.

SERVQUAL modeli, hizmet kalitesinin müşterilerin beklentileri ile aldıkları hizmetlerin değerlendirilmesi arasındaki fark olduğu fikrine dayandırılmıştır. Bu modelde müşteri beklentileri ile algıladıkları hizmetlerin değerlendirilmesi için anket yöntemi kullanılmaktadır. Anketin ilk kısmı, müşterilerden belirli bir sektördeki bir firmadan bekleyebilecekleri hizmet seviyesini belirtmelerini istemektedir. Anketin ikinci kısmı ise müşterilerden verilen hizmeti değerlendirmelerini istemektedir. Bu iki değerlendirme arasındaki farkın belirlenmesi, hizmet kalitesinin hesaplanması yöntemidir (Eleren, 2009: 397).

Parasuraman, Zeithaml ve Berry tarafından 1988 yılında geliştirilen SERVQUAL Modeli, hizmet kalitesi literatüründeki en kapsamlı çalışmalardan biridir. Parasuraman, Zeithaml ve Berry, geliştirdikleri yöntemin evrensel olarak geçerli olduğunu, küçük değişiklikler ile hemen tüm sektörlerde uygulanabileceğini ve en temel hizmet kalitesi boyutlarını tanımladığını ileri sürmektedir (Demirbağ ve Yozgat, 2016: 80).

Modelin ilk hali yazarlar tarafından 1985 yılında yayınlanmış ve erişim, iletişim, yeterlilik, nezaket, inanılabilirlik, güvenilirlik, heveslilik, güvenlik, fiziksel özellikler ve müşterileri anlama olmak üzere toplam 10 boyuttan oluşmuştur. 1988 yılında ise aynı yazarlar tarafından ölçeğin geçerlilik çalışması yapılmış ve toplamda 22 ifadeden oluşan

7'li Likert Tipi bir anket formu geliştirmişlerdir. Bu anket formunda hem algılanan hizmet hem de beklenen hizmet, aynı anket üzerinde ölçülmektedir. 1988 yılındaki geçerlilik çalışmasının ardından ölçek beş boyuta inmiştir. Fiziksel özellikler, güvenilirlik ve heveslilik aynı kalırken, diğerk boyutlar güven verme ve müşteriye anlama boyutları altında toplanmıştır (Yanık, Dinçel, Yıldız ve Karacan, 2012: 597). Şekil 2.5'te SERVQUAL hizmet kalitesinin dayanağı görülmektedir.



Şekil 2.5: SERVQUAL Hizmet Kalitesinin Dayanağı

Kaynak: (Gümüş ve Göker, 2012: 50)

SERVQUAL ölçüm aracı, hizmet kalitesinin güvenilirlik, heveslilik, güvence, empati ve fiziksel varlıklar olmak üzere beş alt boyunu ölçmektedir. SERVQUAL ile firmalar müşterilerin hizmet performanslarına ilişkin değerlendirmelerini ölçebilir. Örneğin bu boyutlardan herhangi birinde müşterilerin hizmet kalitesi algısının düşük çıkması durumunda, işletmelere verdikleri hizmetin o boyutunu geliştirmeleri için imkân sağlamaktadır. Tablo 2.1'de SERVQUAL ölçeğinin boyutları görülmektedir.

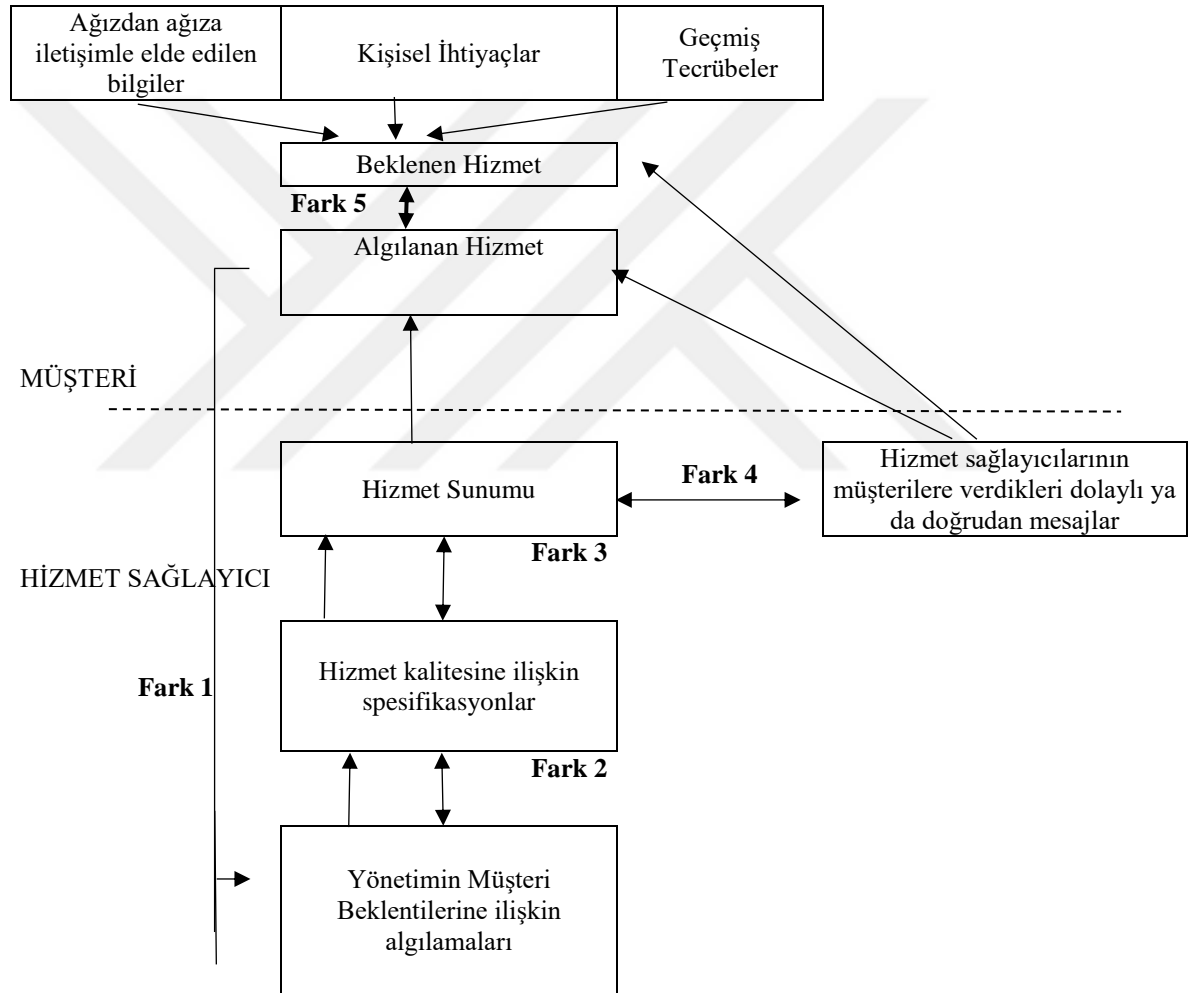
Tablo 2.1: SERVQUAL Ölçeğinin Boyutları

Boyutlar	İfadeler	Tanımlamalar
Fiziksel Görünüm	1-4	Kullanılan donanım, personel ve hizmet verilen yerin fiziki görünümü
Güvenilirlik	5-9	Taahhüt edilen hizmetin kusursuz, güvenilir biçimde yerine getirme becerisi
Heveslilik	10-13	Müşterilere karşı hevesli ve yardımsever olma, hizmeti zamanında ve çabuk yerine getirme
Güvence	14-17	Çalışanların bilgili, nazik olması ve müşterilerde güven duygusu uyandırma becerileri
Empati	18-22	Firmanın müşterilere kişisel ilgi göstermesi ve duyarlılığı

Kaynak: (Bülbül ve Demirer, 2008: 190).

SERVQUAL boyutları, müşterilerin mükemmellik beklentileri ile sunulan gerçek hizmet algıları arasındaki farkı ölçmek için kullanılır. SERVQUAL tarafından değerlendirilen hizmet kalitesi boyutları, farklı endüstri, kamu ve özel sektör uygulamalarında optimum performans için uyarlanmalıdır.

Şekil 2.6’da SERVQUAL Modeli görülmektedir.



Şekil 2.6: SERVQUAL Modeli

Kaynak: (Gümüş ve Göker, 2012: 52).

Şekil 2.6’ dan görüldüğü üzere hizmet kalitesi değerlendirmesi 5. Farktan başlayarak 1. Farka, oradan da sırasıyla 4. Farka doğru bir akış göstermektedir. Bu akışta hizmet kalitesinin sürekliliğinin sağlanabilmesi için izlenebilecek üç önemli aşama söz konusudur.

Bunlar; hizmet kalitesine ilişkin müşteri algılamalarının izlenmesi, hizmet kalitesinin sağlanmasında karşılaşılabilecek problemlerin nedenlerinin tanımlanması ve hizmet kalitesinin artırılması için uygun düzeltici faaliyetlerin tanımlanması ve hizmet kalitesinin artırılması için uygun düzeltici faaliyetlerin gerçekleştirilmesidir. Bu model, hizmet kalitesinin iyileştirilmesi ve bunun sürekliliğinin sağlanması konusunda ihtiyaç duyulan yönlendirmeleri göstermektedir (Durukan ve İkiz, 2007: 45). Modelde öngörülen farklılıklar kısaca şöyledir (Gümüş ve Göker, 2012: 53):

Fark 1: Müşteri beklentilerinin hizmeti sağlayan işletme tarafından doğru algılanamaması nedeniyle oluşan farklılıktır. Örneğin bir banka müşterisinin önceliğinin daha az sıra beklemek olduğu varsayılırken, gerçekte müşterinin daha güler yüzlü hizmet olması, bankanın müşterilerinin beklentilerini doğru algılayamadığının bir göstergesidir.

Fark 2: Müşteri beklentilerini doğru algılamalarına rağmen bunu yansıtacak kalite standartlarını ve tasarımlarını oluşturamamaları nedeniyle oluşan farklılıktır. Örneğin bir nakliye firmasının müşterilerin beklentisini en hızlı sevkiyat olduğunu algılamış olmasına rağmen, süreyi standart hale getirememesi bu farka neden olabilmektedir.

Fark 3: Doğru olarak tasarlanan bir hizmet kalitesi standardının müşteri beklentilerini karşılayacak şekilde müşteriye doğru olarak aktarılamaması nedeniyle oluşan farklılıktır. Örneğin bir fastfood zincirinin yemek siparişlerini 30 dakikada ulaştıracağını taahhüt etmesine rağmen bunu sağlayabilecek yeterli sayıda motosiklet ve motosiklet ehliyetli personelinin olmaması bu gibi bir farka neden olacaktır.

Fark 4: Müşteri çekebilmek uğruna karşılayamayacakları vaatlerde bulunan işletmeler nedeniyle oluşan farklılıktır. Örneğin bir seyahat firmasının klimalı otobüsler ve konforlu koltuklar vaat edip, gerçek yolculuk esnasında kliması olmayan araçlarda ve rahatsız koltuklarda hizmet sunması bu gibi bir farklılığa neden olacaktır.

Fark 5: Tamamen subjektif olarak beklenen hizmet kalitesi ile algılanan hizmet kalitesi arasındaki farklılıktır. Oluşan farklılığın pozitif olması kaliteye, negatif olması ise kalitesizliğe delalettir.

2.2.2.5. *SERVPERF Modeli*

SERVPERF modeli, hizmet kalitesinin ölçümünde kullanılan fark modelinin hatalı olduğu iddiasıyla, kişisel tutumla ilgili bir model oluşturmaktansa beklentiler ile performansın karşılaştırılması gerektiğini öne sürmektedir. Model, hizmet kalitesinin en iyi tanımının, hizmet işletmesinin performansının ölçülmesiyle yapılabileceğini savunmaktadır. Model yapısının analizi SERVPERF'in teorik de olsa üstünlüğünü ortaya koymaktadır (Yıldız ve Erdil, 2013: 93).

Cronin ve Taylor (1992), SERVQUAL ölçeğinin yetersiz kalmasının nedenini tüketicilerin hizmet almadan önce hizmet ile ilgili beklentilerinin olmaması ve ne beklmeleri gerektiğini bilmemeleri olarak ileri sürmüştür. SERVPERF şimdiye kadar eğlence parkı, aerobik okulu, yatırım danışmanlık, perakende satış, banka, hastane ve yüksek öğretim kurumlarında ve daha birçok hizmet işletmesinin hizmet kalitesinin ölçümünde kullanılmıştır. Ölçek orijinal çalışmada özel banka, haşere kontrol, kuru temizleme ve fastfood işletmelerinde uygulanmıştır (Aydın ve Yıldırım, 2012: 41).

SERVPERF ölçeği, hizmet kalitesini bilimsel olarak açıklayan ve SERVQUAL ölçeğini temel alan bir modeldir. SERVPERF modeli, hizmet kalitesini geçerli ve güvenilir olarak ölçebilmektedir (Koçoğlu ve Aksoy, 2012: 10). Cronin ve Taylor (1992), SERVPERF modelinin hizmet kalitesinin performansın bir fonksiyonu olduğu öne sürerek SERVQUAL'den farklılaştığını belirtmiş, SERVQUAL'de olduğu gibi 5 boyutu olmadığını ve tek bir boyuta sahip olduğunu savunmuştur (Çağlıyan, 2017: 260).

Cronin ve Taylor (1992), SERVQUAL ölçeğinin, tüketicilerin hizmet alımından önce hizmet ile ilgili beklentilere sahip olmaması ve ne beklmeleri gerektiğini dahi bilmemeleri nedeniyle yetersiz kaldığını savunmaktadır. Orijinal ölçek, özel bankalar, haşere kontrol, kuru temizleme ve fastfood işletmelerinde uygulanmıştır (Aydın ve Yıldırım, 2012: 41).

BÖLÜM 3: MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ

Çalışmanın bu bölümünde müşteri memnuniyeti kavramı ve kapsamı anlatılmıştır. Bu bağlamda öncelikle müşteri memnuniyeti kavramına değinilmiş sonrasında ise müşteri memnuniyetinin ölçümü anlatılmıştır. Ardından müşteri memnuniyetini etkileyen faktörlere yer verilmiş, sonrasında ise müşteri memnuniyeti stratejileri ile hizmet sektöründe müşteri memnuniyeti anlatılarak bölüm tamamlanmıştır.

3.1. MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ KAVRAMI

Müşteri, işletmeler için imalatın ya da hizmetin değerlendiricisi, kullanıcısı ve yönlendiricisi olduğu için önemlidir. Bu nedenle de müşterilerin pazarın kralı olarak muamele görmeleri gerekir. İşletmelerin tüm ticari geliştirmeleri, karı, durumu, imajı vb. müşterilere bağlıdır. Bu nedenle, tüm kuruluşların, tüm müşterilerin beklentilerini karşılaması ve müşterilerin memnun olduğunu ölçmeleri önemlidir.

Pazarlama literatüründe müşteri memnuniyeti, sunulan hizmet ile beklenen hizmet performansının müşteri algısına göre ne kadar eşit olduğunun bir ölçüsüdür. Müşteriler bir hizmet sağlayıcının hizmetinden memnun kaldıklarında gelecekte ürünü veya hizmeti yeniden satın alma eğilimindedirler (Şahin ve Şen, 2017: 1178).

Müşteri memnuniyeti, bilişsel, duygusal ve bunların bileşkesi olacak şekilde faktörler içermektedir. Kimi araştırmacılar, müşteri memnuniyetini bilişsel temelli olarak tanımlarken, kimileri ise duyuşsal olarak tanımlamıştır. Bilişsel temelli bakış açısında müşteri memnuniyeti, satın alım öncesi beklentilerle ilgili olarak ürün ya da hizmet performansının rasyonel değerlendirmesinden ileri gelmektedir. Bu bakış açısıyla müşteri memnuniyeti düzeyi, genellikle üründen veya hizmetten elde edilen performansın, satın alma öncesi ve kullanım sonrası değerlendirme arasındaki farktır. Değerlendirme sürecinde ürün ya da hizmetin algılanan performansı, müşterinin satın alım önceki beklentilerini aştığında memnuniyet ortaya çıkabilmektedir. Buna karşılık satın alım sonrası algılanan performans beklentilerin altına düştüğünde memnuniyetsizlik oluşmaktadır (Hill ve Alexander, 2017: 67).

Duygusal bakış açısıyla müşteri memnuniyeti ise müşterinin ürün ya da hizmeti kullanımının ardından yaşadığı olumlu ya da olumsuz duygular ile açıklanmaktadır. Bu bakış açısından müşteri, ürün ya da hizmeti kullandıktan sonra ya memnuniyet ya da hayal kırıklığı yaşar, ki her ikisi de duygudur. Müşteri memnuniyetinin duygusal ve bilişsel bakış açılarının bileşkesinden oluşan son bir bakış açısı daha söz konusudur. Bu tip bileşke bakış açısında ise satın alım öncesi beklentiler rasyonel iken, satın alım sonrası algılamalar duygusal olabilmektedir. Bu noktada müşteri memnuniyeti, ürün ya da hizmetin değerlendirilmesine dayalı, beklenen ve algılanan performansın karşılaştırılmasında hem bilişsel hem de duygusal noktaları ele alacak şekilde oluşmaktadır (Hill ve Alexander, 2017: 71).

Müşteri memnuniyeti, müşterinin bakış açısından oluşan ve tamamen subjektif değerlendirmelere dayanan bir kavramdır. Bu nedenle de aynı hizmeti alan müşterilerin aynı memnuniyet düzeyine sahip olacağını söylemek mümkün değildir. Müşterilerin beklentileri farklı olduğundan, algılanan performans sonucunda oluşan fark yüksek memnuniyet ya da yüksek memnuniyetsizliğe neden olabilmektedir (Işık, 2016: 1163).

Müşteri memnuniyeti, işletmelerin çetin rekabet koşullarında ayakta kalmalarının anahtarlarından biridir. Müşterilerin pazarda birden fazla seçeneği olması, işletmeleri müşteri memnuniyetini odak noktası olarak almalarına zorlamaktadır. Özellikle hizmet sektörünün büyümesi, müşterilerin memnuniyet algısı nedeniyle hizmet sunumunun sonucunu etkilemektedir. Müşteriler ile işletmeler arasındaki etkileşimin artmasıyla memnuniyet ya da memnuniyetsizlik işletmelerin gelecekte varlığı tehdit edebilir ya da gelişimini sağlayabilir (Öcel, 2016: 61).

Müşteri memnuniyeti, müşterilerin ihtiyaç ve beklentilerini karşılamak için gösterilen çabalarının müşteri tarafından nasıl algılandığının bir ölçüsüdür. Müşteri memnuniyeti ancak ve ancak, müşterinin işletme ile genel olarak iyi bir ilişkisi varsa sağlanabilir. Günümüzün rekabetçi iş pazarında, müşteri memnuniyeti önemli bir performans üssü ve iş stratejilerinin temel ayırt edici özelliğidir. Dolayısıyla müşteri ile bağ arttıkça müşteri memnuniyeti de artmaktadır (Akkoyunlu, Değirmenci, Hussi, ve Özkan, 2018: 63).

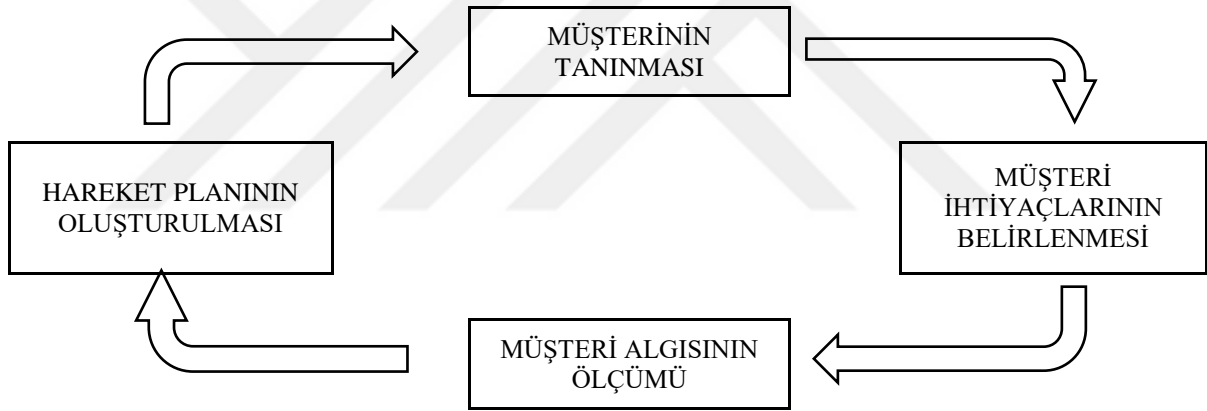
Müşteri memnuniyeti, bir işletmenin müşterinin beklentisine yönelik davranışını ortaya koymaktadır ve müşterinin deneyiminin bir parçasıdır. Memnuniyet, işletmenin ne kadar verimli yönetildiğine ve hizmetlerin nasıl zamanında sağlandığına da bağlıdır. Bu memnuniyet, pazarlama, ürün üretimi, mühendislik, ürün ve hizmetlerin kalitesi, müşterinin sorunlarına cevaplar, projenin tamamlanması, teslimat sonrası hizmetler, şikâyet yönetimi vb. gibi çeşitli iş yönleriyle ilgili olabilir (Kaura, Durga Prasad, ve Sharma, 2015: 410).

Müşteri Memnuniyeti, hizmeti satın alan müşterinin istek, ihtiyaç ve en önemlisi beklentisinin karşılanması ve bunların aslen geçilmesini kapsayan bir kavramdır. Bir malı kullanan veya hizmeti tüketen kişilerin sağlayacağı memnuniyet, ürün veya hizmetin devamlılığını sağlayacaktır. Somut ürünler için müşteri memnuniyeti satın alma sonrası ürünün kalite – performans ilişkisi ile ölçümlenebilirken, soyut ürünler yani hizmetlerde müşteri memnuniyeti anlaktır. Soyut ürünlerde kalite ve performans hizmeti üreten kişiye, çevresel faktörlere ve gün koşullarına bağlantılıdır. Somut ürünlerde olduğu gibi standart bir kalite – performans ilişkisi bulunamaz (Arthur, 2018: 14616).

Müşteri memnuniyeti, müşterinin işletme hakkındaki izlenimin özüdür. Bir müşterinin işletmeyle ilgili sahip olduğu bu izlenim, pazarlama faaliyetleri öncesinden başlayarak işletmeyle iletişim kurmadan teslimat seçeneklerine, hizmetlerine ve teslimat sonrasındaki hizmetleri veya şikayetleri yönetmek için yaşadığı tüm sürecin toplamıdır. Bu da müşterinin nihayetinde memnuniyet veya memnuniyetsizlikle sonuçlanan işletme hakkındaki görüşlerini paylaşmasına yardımcı olur (Pan ve Nguyen, 2015: 183).

Müşterinin işletme konusundaki algısı, müşterinin işletmeler arasından para harcamaya değer bulduğu işletmeyi seçmesine ve teslim edilen ürünlerin tüm ihtiyaçlarına ne kadar iyi uyduğunu belirlemesine yardımcı olmaktadır. Memnun müşterilere sahip olan işletmenin işleri teslimattan sonra azalmaz, müşteri memnuniyeti, müşteri sadakati ve müşterinin elde tutulması gibi olumlu sonuçları sağlamaktadır. Haliyle müşteriler işletmenin pazarlama sonrası hizmetlerinden memnunsunsa, işletmenin müşterileri elde tutmaları, daha sonra tekrar satın almalarını sağlaması ve karlılığını artırması için iyi bir şans vardır (Oh ve Kim, 2017: 5).

Müşteri memnuniyetini arttırmak için bir kuruluşun düzenli olarak müşterilerle etkileşime girmesi ve iletişim kurması gerekir. Bu etkileşimler ve iletişimde, tüm bireysel müşteri ihtiyaçlarını öğrenmek, belirlemek ve buna göre yanıt vermek gerekir. Ürünler rakiplerin ürünleriyle aynı olsa bile memnuniyet, müşteriyi elde tutmayı sağlamaktadır. Memnuniyet düzeyi arttıkça, müşterilerin belirli bir ürün markası ve işletmeye olan duygusal bağları da artmaktadır. Bu da güçlü ve sağlıklı bir müşteri-işletme bağı oluşturmaya yardımcı olmaktadır. Bu nedenle müşteri memnuniyeti, her işletmenin, küresel pazarda vazgeçilmez bir konum oluşturmak ve iş hacmi ve karlılığını artırmak için odaklanması gereken en önemli konuların başında gelmektedir (Williams, Ashill, Naumann, Jackson, 2015: 1842). Şekil 3.1’de müşteri memnuniyeti süreci görülmektedir.



Şekil 3.1: Müşteri Memnuniyeti Süreci

Şekil 3.1’den de görüldüğü üzere müşteri memnuniyeti süreci dört aşamada gerçekleşmektedir. Dört aşamalı bu modelde en temel konu, müşterinin tanınmasıdır. Müşterinin sevdikleri, ihtiyaçları, müşterilerin nelerden memnun olduklarını, müşterilerin beklentilerini, müşterileri hizmetleri satın almaya iten ihtiyaçları veya istekleri ve müşterilerin firmaların sürekli müşterileri olmaları için nelerin yapılması gerektiğinin bilinmesi gerekir.

Müşterinin tanınmasının ardından, müşterilerin ihtiyaç ve beklentilerinin tespit edilmesi gereklidir. Müşteri istek ve beklentileri günümüzde müşteriler için birçok farklı alternatifin aynı anda pazarda bulunması nedeni ile sürekli değişmektedir. Bu hızlı değişimi kontrol edebilmek ve sürekli hizmeti arzulanabilir kılmak için müşteri ile sürekli iletişim

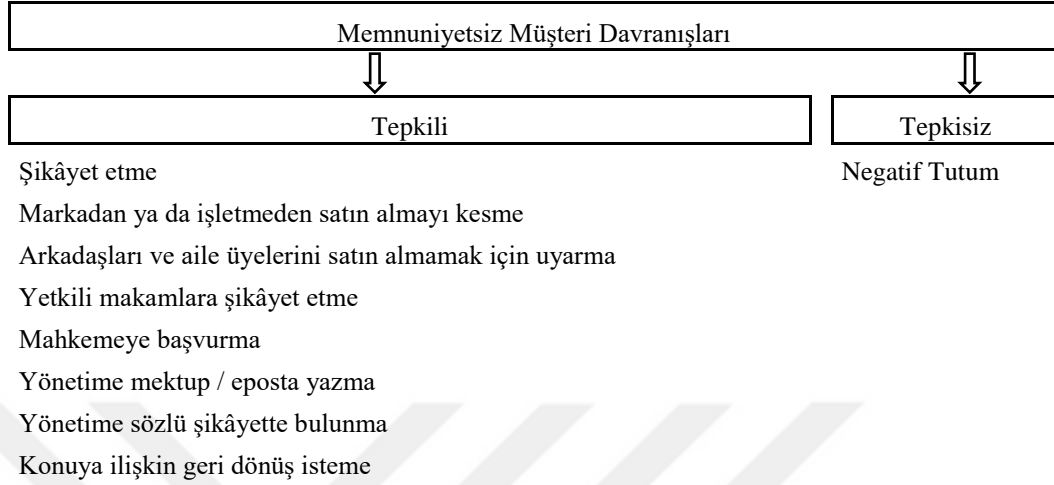
halinde olunması, ihtiyaç ve beklentilerinin sürekli kontrol edilmesi gerekir (Basit ve Durrani, 2018: 44). Müşteri beklentilerin belirlenmesinin ardından beklentilerin aşılması ve karşılanması üzere kurulu yeni bir sistem için firmanın sürekli kendisini yenilemesi gerekmektedir. Yeni beklentilerin ve önceliklerin izlenmesi ve firmaların mümkün olan en sık şekilde müşterileri için hangi seviyede olduklarını diğer rakip firmaları da baz alarak performans değerlendirmelerini yapmaları gerekir (Karadeniz ve Gözüyukarı, 2015: 244).

3.1.1. Müşteri Memnuniyetinin Ölçümü

Müşteri memnuniyetini arttırmak için işletmelerin memnuniyeti ölçmesi esastır. Müşteriler, işletmelerin en önemli varlıklarından biridir. Müşteri memnuniyetinin ölçülmesi, işi sorunsuz bir şekilde yürütmek için gereken bilgilerin belirlenmesinde yardımcı olmaktadır. Müşteri memnuniyeti, işletme için, müşteriler için ve tedarikçiler için ölçümlenmelidir.

Müşteri memnuniyetini ölçmek, bir işletmenin iş stratejilerinin ve pazarlama faaliyetlerinin etkinliğini tanımlamasına yardımcı olur ve işletmelerin müşteri odaklı olup olmadığını belirlemesine sağlar. İşletmelerin müşterilerden ne kadar kazandığını ya da işin ne kadar zarara uğradığını, memnuniyetsiz müşteri nedeniyle karın ne kadar azaldığını belirlemeye yardımcı olur. Bir müşteri genellikle beklentileri karşılanmadığında veya işletmenin taahhütlerini makul bir şekilde ve verilen süre içinde yerine getiremediğinde memnuniyetsizlik yaşar. Bu da müşteriler için ciddi bir sorundur. Çünkü özellikle iş dünyasında her türlü gecikme, kurumsal müşterilerin kendi müşterilerine karşı imajını zedeleyebilmektedir (Cho, Aribarg, ve Manchanda, 2017: 6).

Müşteri beklentilerini anlamamak, performans ve beklentilerin uyumlu olmaması, yerine getirilemeyen taahhütler vb. olmak üzere memnuniyetsizliğin birçok nedeni vardır. Bu nedenlerden herhangi biri nedeniyle memnuniyetsizlik yaşayan müşterinin ise tepkili ve tepkisiz olmak üzere iki farklı tipte davranışı olabilmektedir. Tepkisiz müşteri, işletmeye yönelik pozitif davranışlarda bulunmamaktadır. Buna karşılık tepkili müşteri ise farklı davranışlar göstermektedir, ki bu davranışlar satışları azaltmaktadır (Hawkins, Best, ve Coney, 2004: 625). Şekil 3.2’de memnuniyetsiz müşterilerin davranışları görülmektedir.



Şekil 3.2: Memnuniyetsiz Müşteri Davranışları

Kaynak: (Hawkins, Best, ve Coney, 2004: 626).

Çoğu zaman müşteriler, işletmeyle ya da tedarikçiyle yaşadıkları sorunları diğer müşterilerle paylaşmaktadır. Tatminsiz müşterilerden bazıları şikâyetle de bulunabilmektedir. Müşteri kaybı, iş kaybıyla ve karlılıkla doğrudan ilişkilidir. Bir işletme, müşterisinin memnuniyetiyle ilgili ölçüm yapabiliyorsa, o halde benzer diğer müşterilerin memnuniyetini de artırmak için elinde önemli veriler olacaktır.

Müşteri memnuniyetinin ölçümü, işletmelerin müşteri kaybının uygun nedenlerini analiz etmesine ve bunlardan kaçınabilmek için önlemler almasına yardımcı olmaktadır. Uzun vadede karlılığın artırılmasını sağlayan müşteri memnuniyetinin ölçümü sayesinde yeni bir müşteri elde edebilmekten daha düşük maliyetle mevcut müşteriler elde tutulabilmektedir (Akkoyunlu, Değirmenci, Hussi, ve Özkan, 2018: 66).

Müşteri memnuniyeti, işletmelerin ürün ve hizmetlerinin değerini müşteri algısına göre tanımlamasına yardımcı olmaktadır. Müşterilerin ürün ve hizmetlerden memnun olmaması, işletmelerin ürün ve hizmetlerinin performans ve kalitesini kontrol etmesi için bir uyarı olarak kabul edilmelidir (Yücekaya, Rencber, ve Sönmez, 2015: 90).

Müşteri memnuniyeti işletmelerin, işlerini geliştirmek için güçlü ve zayıf yönleri tespit ederek, tüm müşterileri ile güçlü bir bağ kurarak, tüm iş süreçlerini kontrol etmesine yardımcı olur. Bu bağlamda müşteri memnuniyetini arttırmanın en iyi yolu önce

memnuniyeti ölçmek ve sonra onu geliştirmek için yöntemler uygulamaktır. Müşteri memnuniyetinin ölçümü için doğrudan ve dolaylı yöntemler söz konusudur.

3.1.1.1. Doğrudan Yöntemler

Doğrudan müşterilere ulaşmak ve değerli geri bildirimlerini almak çok önemlidir. Bu kapsamda üçüncü kişi ve kurumlar aracılığıyla müşteri geri bildirimlerini almak, çağrı merkezi, şikâyet yönetimi gibi departmanlar kurmak, müşteri görüşlerinin yüz yüze görüşme ya da toplantı yoluyla alınması, şikâyet veya takdir mektubu yoluyla geri bildirimler ve anketler yoluyla doğrudan müşterilerden geri bildirim almak müşteri memnuniyetinin ölçümü için doğrudan yöntemlerdir (Palm, 2016: 325).

İşletmeler, çoğu zaman müşterileri dinlemek ve kendilerine özel geri bildirimleri alabilmek için harici ajanslar kullanmaktadır. Bu geri bildirimlerin karmaşık ve yapılandırılmış biçimde olması gerekir; böylece kesin sonuçlar ortaya çıkarılabilir. Yüz yüze toplantılar ve şikâyet ya da takdir mektubu acil konuları ele alır. Bu konuda gelen geri bildirimler farklı müşteriler için farklı soru alanları ile ele alındığı için tekdüze değildir. Bu nedenle en iyi yol, iyi bölümlenmiş müşterilerden müşteri geribildirimlerini almak için uygun ve tek tip bir anket uygulamaktır. Hazırlanan anketin tasarımı önemli bir husustur ve işin tüm temel faktörlerini kapsamalıdır. Sorulan sorular, müşterinin açık bir şekilde yanıt vermeye teşvik edileceği şekilde olmalıdır. Kuruluşlar tarafından alınabilecek bu geri bildirimler, müşteri memnuniyetini ölçmenin en iyi yollarından biri olarak değerlendirilebilir (Mansor, Mostafa, Mustapha, ve Darman, 2018: 2).

Müşteri memnuniyeti anketleri, müşterilerin hizmetlerden, ürünlerden ve işletmeye ilişkin genel deneyimlerinden ne ölçüde memnun olduklarını belirlemeye yönelik araçlardır. Uzun vadede pazarda hayatta kalmanın ve gelişimin anahtarı olan müşteri memnuniyeti için doğrudan geri bildirim almayı sağlamaktadır. Müşterilerin memnuniyet seviyesini belirlemeye yardımcı olan müşteri memnuniyeti anketleri, müşterilere daha iyi bir deneyim sunmak için neyin işe yaradığını, neyin işe yaramadığını ve neleri geliştirmeyi gerektiğini ortaya koymaktadır (Attar ve Weheba, 2015: 60).

Müşteri memnuniyeti anketleri ürün temelli, personel temelli, teslimat temelli, fiyatlandırma temelli olabilmektedir. *Ürün temelli memnuniyet anketleri*, ürüne ilişkin sorular içermekte ve ürünün kalite, tasarım, tutarlılık ve ürün yelpazesindeki yeri gibi konularda müşterilerin memnuniyet düzeyini ölçebilmektedir. *Personel temelli anketler* ise müşterilerin personelin bilgisi, güvenilirliği, satış ekibinin nezaketi, rahatlığı, şikayetlere yaklaşımı, sorulara cevap verışı, teknik servis ve satış sonrası servis konularındaki memnuniyetini ölçmektedir. *Teslimat anketleri*, teslimat hizmetinin kalitesinden memnuniyeti ortaya koymaktadır. Müşterilerin teslimatı zamanında alıp alamadığı, taşıma esnasında zarar görüp görmediği gibi konular, teslimat temelli memnuniyeti oluşturmaktadır. Son olarak *fiyatlandırma anketleri* ise müşterilerin ürünün ya da hizmetin fiyatından memnuniyetini ölçümlenmektedir (Özgüner ve Kurtuldu, 2015: 575).

Bunların haricinde sürpriz pazar ziyaretleri de oldukça önemli bir yöntemdir. Böylece müşterilere sunulan ürün ve hizmetlerin farklı bölümleriyle ilgili bilgiler verimli bir şekilde elde edilebilmektedir. Tedarikçinin, ürün ve hizmetlerin zayıf ve güçlü yanlarını bilmesi kolaylaşır.

3.1.1.2. Dolaylı Yöntem

Doğrudan yöntemlerin en büyük dezavantajı, çok maliyetli olması ve uygulanması için önceden hazırlıkları gerektirmesidir. Bu nedenle müşteri memnuniyeti ile ilgili geri bildirim almanın dolaylı yollarını takip eden başka yöntemler de bulunmaktadır. Bunlar ise müşteri şikâyeti ve müşteri sadakatidir.

Müşteri Şikayetleri: Müşterinin şikayetleri, müşterinin herhangi bir ürün veya ilgili hizmetle ilgili olarak tedarikçiye bildirdiği sorun ve problemlerdir. Bu şikayetler ciddiyete ve bölüme göre farklı bölümlerde sınıflandırılabilir. Ürün ya da hizmetin sunumuna ilişkin belli alanlardaki şikayetler, belli bir süre içinde ne kadar artarsa, işletmelerin o alandaki performansının zayıf olduğu sonucuna varılmaktadır. Buna karşılık şikayetler azalır, işletmelerin o alanda iyi bir performans gösterdiği ve müşteri memnuniyeti seviyesinin de yüksek olduğu anlamına gelmektedir (Güreş, Arslan, ve Bakar, 2013: 25).

Müşteri Sadakati: Bir kurumun müşteri sadakatini artırmak için düzenli olarak müşterilerle etkileşime girmesi ve iletişim kurması gerekir. Bu etkileşimler ve iletişimde, tüm bireysel müşteri ihtiyaçlarını öğrenmek ve belirlemek ve buna göre yanıt vermek gerekir. Bir müşterinin satın alımlar için düzenli olarak tedarikçiyi tekrar ziyaret etmesi durumunda sadık olduğu söylenir. Bu sadık müşteriler memnun olanlardır ve bu nedenle işletme ile iyi ilişki içindedirler. Böylece, müşteri sadakat endeksi elde edilerek, tedarikçiler dolaylı olarak müşteri memnuniyetini ölçebilir (Şener ve Behdioğlu, 2013: 174).

3.1.2. Müşteri Memnuniyetini Etkileyen Faktörler

Müşteri memnuniyetini etkileyen çeşitli faktörler bulunmaktadır. Bu faktörlerin başlıcaları (ve fakat bunlarla sınırlı olmamak kaydıyla) işletmelerin teknolojik açıdan yetenekleri, ürün ya da hizmetin kalitesi, işletme tarafından ürüne ya da hizmete yönelik şikayetlerin yönetimi, işletmelerin teslim tarihlerine uyumu, ürünün maliyeti, kalitesi, performansı ve verimliliği, işletmelerde çalışanların görgü kurallarına uygun davranışları, samimiyetidir (Uyar, 2019: 44). Bu faktörler, işletme davranışları ve ürün ve hizmetlerin performansı gibi iki kategoride sınıflandırılabilir.

İşletme davranışı, çoğunlukla üst düzey yöneticilerin, astların ve çalışanların davranışlarına bağlıdır. Müşteri tepkisi, doğrudan ürün ve bakım hizmetleri, şikâyet yönetimi vb. gibi tüm fonksiyonel faaliyetler, işletmenin iç kaynakları ve insan kaynaklarının ne kadar yetenekli ve eğitimli olduğuna bağlı faktörlerdir (Çati ve Koçoğlu, 2008: 169).

Ürün ve hizmetlerin performansı ise işletmenin sunduğu ürün ve hizmetlerin kendisiyle ilişkilidir. İşletmenin ürünleri ve hizmetinin verimliliğine ve çalışanların yeteneklerine bağlıdır. Ürün ve hizmetlerin üretiminde mühendislik ve teknolojik becerilerin nasıl kullanıldığı ile de ilgilidir. Ürünün kimi problemleri ya da uyumluluk sorunları varsa ya da müşterilerin tahammül edebileceğinden daha fazla bakım ve destek gerektiriyorsa, bu gibi bir ürünün işletmeler için ani finansal kayıplara neden olma riski söz konusudur (Uyar, 2019: 45).

İşletmelerin tüm bu özellikleri aynı anda sağlaması neredeyse imkansızdır. İşletmelerin ürün ve hizmetlerinde müşterileri memnun etmeye ya da memnuniyetsizliğine yol açabilecek olumlu ya da olumsuz özellikler her zaman vardır. Kaldı ki memnuniyet de sübjektif bir konudur. Müşterinin ürün ya da hizmetin olumsuz özelliklerine rağmen ürünün olumlu yönlerini daha fazla göz önünde bulundurması durumunda memnuniyet ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla işletmelerin amacı, müşteri memnuniyetini artırmak için tüm müşterilerin olumlu duygularını geliştirmek durumundadır. İşletmeler, müşteri ilişkileri yönetimi sistemlerini kullanarak müşterilerin verilerini ve bilgilerini analiz ederek olumlu yönleri nasıl üst düzeye çıkarılabileceğini belirlemelidir. Çünkü beğeni ya da beğenmeme, müşteriden müşteriye değişen bir konudur (Demir ve Kırdar, 2007: 297).

3.2. MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ STRATEJİLERİ

Müşteri memnuniyetinin artırılabilmesi için birtakım stratejiler kullanılabilir. Başlıca stratejiler itibar, markalaşma, halkla ilişkiler ve sosyal sorumluluktur.

İtibar: İtibar, kişilere ya da nesnelere, toplumun gösterdiği saygı anlamına gelmektedir. Dolayısıyla itibarı bir tür kamuoyu algısı olarak görmek mümkündür. İtibarın elde edilmesi zordur ve bu nedenle de bir değerdir. İşletme literatürü bağlamında itibar incelenirken itibar değeri üzerinde durulmaktadır. İtibar, özellikle sıkıntılı süreçlerde işletme ile paydaşlar arasındaki bağı kuvvetli tutan, işletmenin görünmeyen nitelikteki değeridir. Bunun yanı sıra itibar, finansal yatırımları ve örgütsel gelişimi de hızlandırmaktadır (Karaköse, 2007: 2).

İşletmelerin sahip olabileceği en önemli değer hiç şüphesiz pozitif itibardır. İtibarın her ne kadar soyut özellikleri olsa da kurumlar itibarları sayesinde somut getiriler elde edebilmektedir. İtibar, tüketicilerin firmalara ait ürün ve hizmetleri satın almalarını ve tavsiye etmelerini kolaylaştırmaktadır. Bununla birlikte itibar sayesinde yetenekli yeni çalışanların işyerinde çalışmaya başlamasını teşvik etmekte ve sektörde firmanın daha fazla sözünün geçmesini sağlamaktadır (Ural, 2012: 12).

Markalaşma: Marka, tüketici ile ürün arasındaki iletişimidir. Ürün hakkında tüketicilerin zihninde bir imaj yaratılmasını sağlamaktadır. Ürünün sağladığı fonksiyonel

ve somut faydanın yanında marka soyut bir değer olarak işletmeye ve tüketicilere katkı sağlamaktadır. Tüketiciler, marka sayesinde işletme ile bir bağ kurmaktadır. Markanın imajı, ürün ya da hizmetin satın alınmasını sağlamaktadır. Marka ismi, tüketici tercihlerinde belli bir yol göstermektedir. Marka bilinirliğinin artmasıyla birlikte tüketiciler, ürünün özellikleri hakkında bilgi sahibi olurlar. Kısacası marka bilinirliği, tüketicilere kalite ve güvenilirlik konusunda bilgi sağlamaktadır (Erge ve Eren, 2012: 4457).

Marka, tüketicileri yönlendirme işlevi taşımaktadır. Tüketicinin pazarda yer alan birçok ürün arasından hangisini tercih edeceklerine yönelik bir istek duymasını sağlamaktadır. Ayrıca ürünler arasındaki farkın daha iyi kavranmasını sağlamaktadır. Marka, işletmelere yalnızca farklarını ortaya koyma değil, aynı zamanda akılda kalma avantajı da sağlamaktadır. Markanın yönlendirme / tanıtma fonksiyonu, tüketicilerin arama ve bilgi edinme için harcadığı zaman ve emekten tasarruf sağlamaktadır. Özetle marka, tüketicilerin satın alım süresini kısaltıp karar vermesini kolaylaştırmaktadır (Çelik ve Bengül, 2008: 111).

Halkla İlişkiler: Halkla ilişkiler; müşteriler, satıcılar, medya, çalışanlar, sermayedarlar, devlet ve halk gibi çeşitli grupları içine alan bir iletişim faaliyetidir. Diğer bir deyişle halkla ilişkiler; kurum ve çevresi ile onların görüşlerini etkilemek, iyi ilişkiler kurmak, ikna etmek amacıyla bir takım iletişim etkinliklerinin yönetimidir. Halkla ilişkiler çalışmalarına örnek olarak kurumsal reklamlar, kurum içi yayınlar (dergiler, broşür ve el kitapçıkları, bültenler, kuruluş raporları), görsel sunuşlar (konuşmacılar, fotoğraflar, filmler), sergi- fuar ve festivaller, özel olaylar (gösteri, konser, fabrika gezileri) vb. sayılabilir.

Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Kurumsal Sosyal Sorumluluk genel olarak kurumların topluma karşı olan sosyal sorumlulukları olarak değerlendirilmektedir. Ancak bu sosyal sorumluluklar bazılarına göre sadece okul yaptırma, sağlık ocağı boyama, ihtiyaç sahibi öğrencilere burs vermeyi kapsarken, bazı görüşlerde kurumların ürettikleri ürünlerde toplum sağlığını tehdit etmeyecek hammadde kullanımı, çevreye hizmet edecek

iş/hizmet/mal üretimi ya da üretme sürecini de kapsamaktadır (Bakan, Doğan ve Çalışır, 2018)

Görüldüğü üzere müşteri memnuniyetinin sağlanmasında itibar, markalaşma, halkla ilişkiler ve kurumsal sosyal sorumluluk gibi stratejiler kullanılabilir. Bu stratejiler, ürün üreten işletmeler tarafından olduğu gibi hizmet üreten işletmeler tarafından da kullanılabilir.

3.3. HİZMET SEKTÖRÜNDE MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ

İçinde yaşadığımız bilgi çağının da etkisiyle müşteri beklentilerinde artış söz konusudur. Bunun en temel nedeni, rekabetin küreselleşmesi ve pazar düzenlemelerinin kalkmasıdır. İnternetin de yaygınlaşması ile birlikte müşteriler daha yüksek kalite, daha rekabetçi fiyatlar, daha iyi ve hızlı hizmet beklemektedirler. Bu nedenle müşteri odaklı pazarlama son yıllarda daha fazla konuşulmaya başlanmıştır

Müşteri odaklı pazarlama, şirketlerin müşteri ihtiyaçlarını kendi bakış açıları ile değil müşteriyi dikkate alarak belirlemesini ifade etmektedir. Bu anlayışta müşterisine ilişkin temel unsurları anlamaya dönük bir bakış açısı ile müşteri odaklı çalışma prensibi oluşturulması; müşteriyi firmaya sadık ve onun ürünlerini tekrar tekrar satın alan müşteri haline getirmek hedeflenmektedir (Çalık, Altunışık ve Sütütemiz, 2013: 145). Hizmet sektöründe müşteri memnuniyeti, müşteri ilişkileri yönetimi ve müşteri sadakati kavramları temelinde inşa edilmektedir.

3.3.1. Müşteri İlişkileri Yönetimi

Tüm işletmeler, günümüzün çetin rekabet koşullarında istikrarını koruyabilmek için müşterilerle uzun vadeli ilişkiler kurmak konusuna vurgu yapmaktadır. Günümüzde müşterilerin beklentileri yalnızca en iyi ürün ve hizmetleri elde etmekle sınırlı kalmamış, aynı zamanda tam olarak istedikleri şeyi hızlı bir şekilde alabilmeye evrilmiştir.

Müşteri ilişkileri yönetimi (MİY), müşterilerle ilişkilerin sağlamlaştırılması ve aynı zamanda maliyetlerin düşürülmesi ve işletmelerde verimlilik ve karlılığın artırılması için önemli bir stratejidir. İdeal bir müşteri ilişkileri yönetimi sistemi, bir işletmenin elindeki müşterilerine ilişkin tüm veri kaynaklarını tek elde toplamalıdır. Böyle bir sistem, en küçük

ölçekli işletmeden en büyük işletmelere kadar tüm işletmelerin müşterilerine verimli bir şekilde yardımcı olmalarını sağlayacaktır (Yurdakul, 2015: 3).

Genellikle bir işletme, ağırlıklı olarak müşteri bilgilerine doğrudan veya dolaylı olarak erişebilen çeşitli bölümlerden oluşur. Bir MİY sistemi, bu bilgileri merkezi olarak toplar, inceler ve sonra tüm bölümler için kullanılabilir hale getirir. İyi hazırlanmış bir MİY sistemi, tüm iş birimlerinin müşterileriyle etkileşime girmesini, tüm ihtiyaç ve taleplerin çok etkin bir şekilde yerine getirilmesini ve müşterilerle uzun vadeli bir ilişki kurulmasını sağlamaktadır (Yıldırım ve Panayırıcı, 2016: 57).

Müşterilerle ilişkinin takibi kolay değildir. Bu nedenle de iyi hazırlanmış bir MİY sisteminin entegrasyonu gereklidir. Buna karşılık bir kez uygulanabildiğinde, müşterilerle olan ilişkiye de en iyi şekilde hizmet etmektedir. Müşteriler, sistem sayesinde işletmelere daha fazla sadakat gösterebilmekte ve bu da doğal olarak iş hacmini artırabilmektedir (Demirel, 2017: 43).

MİY, yalnızca mevcut müşterilerle ilgilenmek için değil, aynı zamanda yeni müşterilerin elde edilmesinde de faydalıdır. Mevcut müşterilerle olumlu ilişkiler, mevcut müşterilerin yeni müşteriler için referans olmasını sağlayabilmektedir. Bu nedenle de müşteri ilişkileri yönetiminin hem mevcut hem de yeni müşteriler için kullanılabilecek bir araç olarak kullanılabileceğini söylemek mümkündür (Çiçek, 2017: 53).

İnternetin ve sosyal medyanın yaygınlaşmasının öncesinde müşteri ile işletmenin ilişkileri birebir iletişimden ibaret olduğundan nispeten kolay olmuştur. Ancak zamanla iletişimin karmaşıklaşması ile birlikte işletmeler için sıkıntılar baş göstermiştir. Özellikle sosyal medya aracılığı ile müşterilerin işletmeye ilişkin fikirlerini ve deneyimlerini kolaylıkla paylaşabilmeleri, işletmeleri müşteri ile ilişkilerini yönetmeye zorlamaktadır (Venturini ve Benito, 2015: 864)

Müşteri ilişkileri geçmişte mevcut müşterileri korumak, yeni müşteri bulmak ve var olan müşterilerin müşteri değerini artırmak olmak üzere üç ana prensip üzerine inşa edilmekteydi. Günümüzde ise teknolojik gelişmelerin de etkisiyle MİY yazılımlarının ortaya çıkması sonucunda işletmelerin perspektifleri de değişmiştir. MİY sistemi,

işletmelerin karlılığını artırmak ve müşteri memnuniyetiyle sadakatini artırmak için kompleks bir yapı olarak görülmektedir. Sistem sayesinde müşterileri elde tutabilmek için harcanan maliyet ve yatırımlar da azaltılabilmektedir (Rodriguez, Peterson, ve Ajjan, 2015: 636).

MİY, müşterilerin işletmelerin gerçek varlığı olduğu inancından hareketle ortaya çıkmıştır. Bire bir iletişimi sağlayan MİY için teknolojiden ve yazılımlardan yoğun bir şekilde faydalanılmaktadır. Özellikle ticari ilişkilerin işlemi temel almaktan çok ilişkiyi temel almaya başlaması ve üründen çok müşteri değerine odaklanması ile müşteri ilişkilerine verilen önem artmıştır (Güleş, Akgemci, ve Civelek, 2005: 278).

MİY, müşterilerle ilişkilerin oluşturulmasında ve sürdürülmesinde en güçlü ve verimli yaklaşım olarak göze çarpmaktadır. MİY, yalnızca ticari ilişkiyi değil, insanlar arasındaki güçlü kişisel bağları ön plana almaktadır. Bu türden bir bağ, işin başarısını da artırabilmektedir. Kişisel ve duygusal bağ kurulduktan sonra işletmenin müşterisinin gerçek ihtiyaçlarını tanımlayıp ona uygun hizmet sunması daha kolaydır.

Bir MİY sistemi, mevcut ve geçmişteki müşterilerin kayıtlarını içermektedir. Bu da müşterilere daha sonra tekrar ulaşmayı, ilişkilerin yeniden canlandırılmasını sağlamaktadır. Bu gibi bir sistem, müşterinin her detayını içermektedir. Dolayısıyla müşteriye takip etmek kolaylaşmaktadır. Ayrıca hangi müşterinin daha karlı hangisinin ise karlı olmayabileceğini belirlemek için de kullanılabilir (Demir ve Kırdar, 2007: 298).

MİY sisteminde müşteriler, yaptıkları işin türüne göre ya da fiziki konumlarına göre gruplandırılabilir. Her grup da farklı bir müşteri temsilcisine yönlendirilmektedir. Bu şekilde her müşteriye ayrı ayrı odaklanmak mümkün hale gelmektedir (Özilhan, 2010: 21).

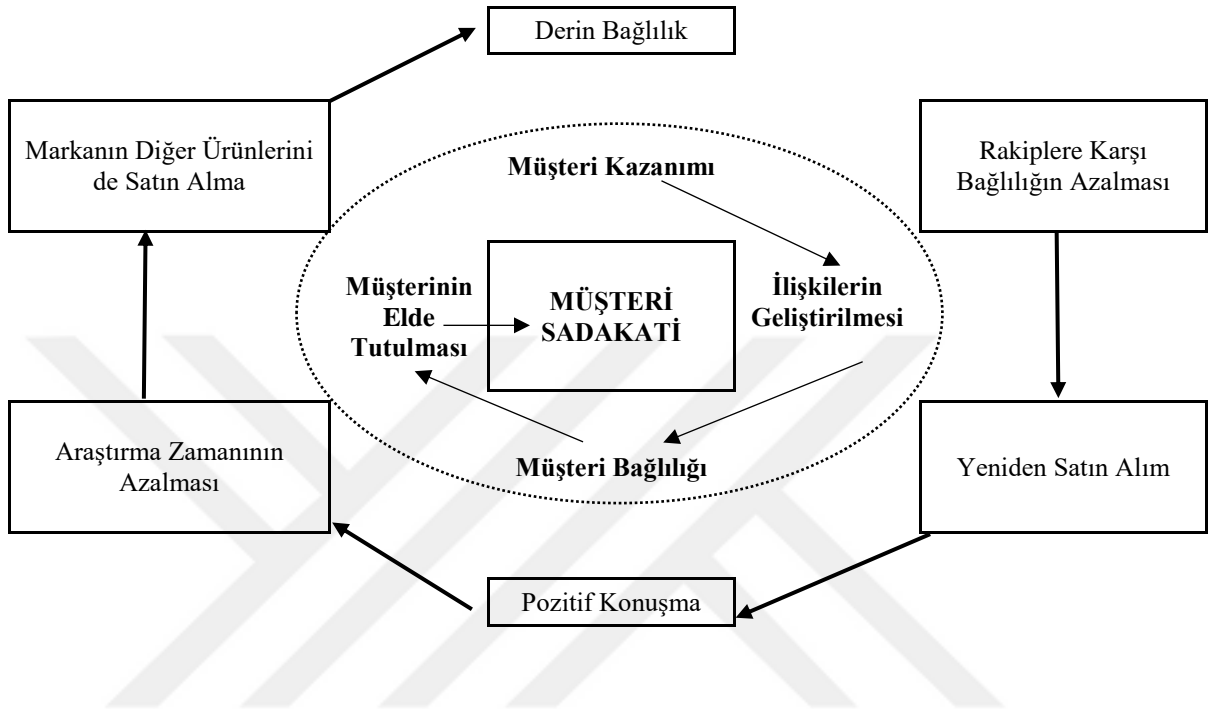
MİY sisteminin en güçlü yönü, müşterinin yönetim için daha az personel ve daha az kaynağa ve daha az bürokrasiye ihtiyaç duymasıdır. Haliyle bir MİY sisteminin uygulanmasında kullanılan teknolojiler, geleneksel iş yöntemlerine kıyasla çok ucuz ve sorunsuzdur. Bu teknoloji sayesinde her müşteri ile verimli bir şekilde ilgilenmek mümkün

olmaktadır. Bu da orta ve uzun vadede daha fazla ciro ve karlılık anlamına gelmektedir (Özilhan, 2010: 22).

3.3.2. Müşteri Sadakati

Her işletme, kendisiyle sürekli kârlı iş yapan sadık bir müşteri oluşturmak ve elinde tutmak istemektedir. Müşteri sadakati, işletmenin müşteri ile uzun vadeli bir ilişki sürdürmedeki başarısının ölçüsüdür. Bu nedenle, müşteri sadakati, bir işletmenin müşterisiyle etkileşime girme çabalarının nihai ödülünü aldığı zamandır. Müşteri sadakati, müşterinin kendi gereksinimi için gönüllü olarak diğerine karşı belirli bir ürünü seçmesini sağlar. Sadakat ürüne özel olabilir veya şirkete özel olabilir (Watson, Beck, Henderson, ve Palmatier, 2015: 811).

Sadakat ayrıca, müşterinin başka seçeneklere sahip olmasına rağmen işletmeye belirli gerekçelerle bağlı kalması anlamına gelir. İşletmenin en iyi ürüne sahip olmamasına ya da müşterinin işletmeyle ilgili bazı problemleri olmasına rağmen müşteri diğer seçenekleri görmezden gelmeyi sever ve aynı işletmeyle çalışmayı ya da aynı işletmenin ürünü satın almayı tercih edebilir. Bu da müşterinin, işletmenin kendisine diğerlerinden daha fazla değer ve fayda sağladığını düşünmesinden kaynaklanır. Bu tür sadık müşteriler, daha fazla para harcayarak daha fazla satın alma, daha uzun süredir satın alma ve ürün veya işletme hakkında daha fazla insana bilgi verme eğilimindedir. Bu tür uzun vadeli müşteri sadakati, yalnızca müşterilerin işletme için bir numaralı öncelik olduğunu hissettirerek yaratılabilir (Martínez, 2015: 905). Şekil 3.3'te müşteri sadakati süreci görülmektedir.



Şekil 3.3: Müşteri Sadakati Süreci

Kaynak: Araştırmacı tarafından oluşturulmuştur.

Sadakat, müşteri eylemleri ile ölçülebilir. Ancak yine bu durum, müşteri memnuniyeti seviyesinin sadakati ölçümleyebileceği anlamına gelmemektedir. Müşteri sadakati, müşteri memnuniyeti ile aynı şey değildir. Müşteri memnuniyeti, sadakate giden yolda önemli bir başlangıç noktası olabilir. Bir müşteri, işletmeden çok memnun olsa da sadık olmayabilmektedir. Aynı memnuniyet derecesi, bir müşteri için sadakat sağlayabilirken, bir başka müşteri için sadakat yaratmayabilir (Reinartz ve Eisenbeiss, 2015: 143).

Bununla birlikte müşteri sadakatini yalnızca müşterinin bir tutumu olarak görmemek gerekir. Müşteri sadakati, bir işletmenin finansal sonuçlarıyla da doğrudan bağlantılıdır. İşletmeler, müşterilerinin sadakatini artırmak için kullandıkları stratejilerden doğrudan bir ekonomik fayda elde edebilmelidir. Özetle, müşteri sadakatini ölçüp bir strateji geliştirmek, işletmelerin uzun vadeli başarısının anahtarı konumundadır (Türkmendağ ve Hassan, 2018: 752).

İşletmeler açısından bakıldığında müşteri sadakati ve müşteri memnuniyetinin sıklıkla karıştırıldığını söylemek mümkündür. Memnun müşterilerin her zaman sadık müşteri olduğunu düşünen işletmelerin sayısı az değildir. Ancak müşteri memnuniyeti sadakatin tek belirleyicisi değildir. Memnun bir müşterinin sadık bir müşteri olacağı garantisizdir. Memnuniyet o anlık duygusal his iken, sadakat ise gelecekteki işlemlere duyulan güvendir. Bu açıdan bakıldığında müşteriye “memnun ancak sadakatsiz” ve “tatminsiz ancak sadık” olarak gruplandırmak mümkündür. Bunların yanında, tatmin olsa bile yeni şeyler denemekten hoşnut olan “girişimci müşteri” ve daha önce üründen ya da hizmetten memnun olsa da eskiyen teknolojisi nedeniyle artık memnun olamama durumu da söz konusudur (Selvi, 2006: 38).

Tatminsiz ancak sadık müşteriler, kullanılabilir seçeneklerin eksikliği nedeniyle sadık olabilmektedir. Bu durum, işletmenin tekel niteliği taşıması ya da diğer seçeneklerin mevcut işletmeden daha kötü olması durumunda ortaya çıkmaktadır. Bununla birlikte, halihazırda tatminsiz olsa da gelecekte daha çok memnun kalabileceğine inandırılan bir müşteri de sadık olabilmektedir. Bu da işletmelerin müşteri odaklı stratejilerinin bir ürünüdür.

Tatminsiz ancak sadık müşterilerin bir diğer varlık sebebi de ürün ya da hizmet aldığı işletmeyi değiştirmekten korkmalarıdır. Bir anlamda “girişimci müşterinin” tam tersidir. Bu tip müşteriler işletmeyle ilgili kötü deneyimleri bile olsa onlarla çalışmaya devam etmektedir. Bu da duygusal bir bağın sonucu olabilir. Müşterilerin yeni bir işletmeye alışma sürecinden korkması ya da işletme ile zor ve uzun bir süreç sonunda kurduğu ilişkileri koruma isteği de bunda etkili olabilir.

Her ne kadar yüksek memnuniyet düzeyi sadakatin garantisizliği olmasa da yüksek memnuniyet sadakat için bir ön koşul olabilmektedir. Bu nedenle de işletmelerin müşteri memnuniyetini ve sadakatini artıran faktörleri tanımlaması önem taşımaktadır. Yukarıda da değinildiği üzere müşteri tipini tanımlamak işletmelerin yapması gereken ilk işidir. Sonrasında ise ürün ve hizmetlere odaklanılmalıdır. Bu kapsamda farklılaştırılmış ürün ve hizmet sunumu, aynı müşteriye birden fazla ürün üretmek ya da yüksek algılanan hizmet algısı gibi yöntemler kullanılabilir. Ayrıca teknoloji de müşteri sadakati yaratmak isteyen

firmalar için anahtar unsurdur. Teknolojik açıdan güncel olan ürün ve hizmetlerin sunumu, müşteri sadakatini sağlayabilmektedir (Koçer, 2017: 719).

Müşteri sadakatini artırmak için bir kuruluşun düzenli olarak müşterilerle etkileşime girmesi ve iletişim kurması gerekir. Bu etkileşimler ve iletişimde, tüm bireysel müşteri ihtiyaçlarını öğrenmek ve belirlemek ve buna göre yanıt vermek gerekir. Müşteri sadakatinin artırılması için duygusal bağlanma, güvenilirlik ve müşteri memnuniyeti gibi konuları göz ardı etmemek gereklidir (Uyar, 2019: 53).



BÖLÜM 4: MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINDA HİZMET KALİTESİNİN MÜŞTERİ MEMNUNİYETİNE ETKİSİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ

Çalışmanın bu bölümünde muhasebe meslek mensuplarında hizmet kalitesinin müşteri memnuniyetine etkisine yönelik Tokat ilinde yapılmış bir araştırmaya yer verilmiştir. Bu kapsamda öncelikle araştırmanın amacı ve öneminden bahsedilmiş, sonrasında hipotezler hakkında bilgi verilmiştir. Ardından araştırmanın evreni ve örneklemini ile kısıtlarına ilişkin bilgiler verilmiş, sonrasında ise araştırmanın yönteminden bahsedilmiştir. Son olarak araştırmanın bulgularına yer verilmiştir.

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Hizmetler gözle görülemeyen ve soyut nitelikleri ile fiziksel ürünlerden farklılaşmaktadır. Fiziksel ürünler için belli kalite standartları geliştirerek bir düzey tutturmak mümkünse de hizmetler için böyle bir durum söz konusu değildir. Hizmetlerin kalitesi ve hizmetlerden algılanan memnuniyet subjektif özellikler taşımaktadır. Bu nedenle de hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyeti özellikle hizmet işletmeleri için oldukça kritiktir. Özünde bir hizmet sunan muhasebe meslek mensupları için de aynı şey geçerlidir. Muhasebecilerin müşterilerinin muhasebecilerinden aldıkları hizmetin kalitesi algısının ve memnuniyet düzeyinin ölçülmesi, hizmetlerin geliştirilebilmesi için önemli bir fırsattır. Bu çalışmada muhasebe meslek mensuplarının müşterilerinin muhasebe meslek mensuplarından aldıkları hizmetin kalitesi ve memnuniyet düzeyinin ölçülmesi ve bu iki değişken arasındaki ilişkinin tespit edilmesi amaçlanmaktadır.

Muhasebe mesleğinin hizmet derecesinin ölçülmesi ile mükelleflerin bakış açısından değer olarak adlandırılan özelliklerin bulunması noktası çalışmayı önemli kılmaktadır. Kısacası, mükelleflerin gözünden muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesinin değerlendirilmesi ve memnuniyet düzeylerinin ölçülmesi Tokat'ta faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları açısından önemli bir bilgi olmaktadır. Daha önce benzer çalışmalar İstanbul, Ankara ve Eskişehir gibi büyük şehirlerde yapılmış ancak her ilin kendi dinamikleri ve iş kültürü farklı olduğu için Tokat'ta bu çalışmanın yapılması da

aynı ölçekte ve benzer kültüre sahip iller açısından değerlendirmelerin yapılması noktasında literatüre katkısı sağlayabilecektir. Ayrıca; çalışmanın sonucunda ulaşılan bulgular Tokat Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası ile paylaşılacaktır.

4.2. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ ve HİPOTEZLERİ

Muhasebe meslek mensuplarının müşterilerinin muhasebe meslek mensuplarından aldıkları hizmetin kalitesi ve memnuniyet düzeyini ölçmek ve bu iki değişken arasındaki ilişkiyi tespit edebilmek için ihtiyaç duyulan veriler anket yöntemi ile toplanmıştır. Anket formunda hizmet kalitesini ölçmek için ifadeler oluşturulurken Parasuraman vd. tarafından geliştirilen SERVQUAL Modeli'nde yer alan hizmet kalitesi boyutlarından yararlanılmıştır. Ayrıca, hizmet pazarlaması alanında çalışan bir akademisyen, Tokat ilinde uzun yıllardır faaliyet gösteren tecrübeli bir mali müşavir ve yine Tokat ilinde faaliyet gösteren imalat sanayindeki bir işletme sahibi ile anket formu değerlendirilmiştir. Görüşmeler sonucundaki değerlendirmeler dikkate alınarak ankete son hali verilmiştir.

Hazırlanan anket formu üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde serbest muhasebeci mali müşavirin hizmet kalitesine yönelik olarak hazırlanan 5'li Likert tipinde 45 ifade bulunmaktadır. İkinci bölümde 5'li Likert tipinde hazırlanan toplam 10 ifadeden oluşan müşteri memnuniyeti ölçeği bulunmaktadır. Üçüncü bölümde ise kişisel ve işletmeye ait bilgileri toplamaya yönelik 12 çoktan seçmeli soru bulunmaktadır. Hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyetini etkileyen faktörleri tespit edebilmek için 5'li likert ölçeği ("1: Kesinlikle Katılmıyorum", "2: Katılmıyorum", "3: Kararsızım", "4: Katılıyorum", "5: Kesinlikle Katılıyorum") kullanılmıştır. Ölçekten alınan puanların artan ortalaması, hizmet kalitesi algısının ve müşteri memnuniyetinin arttığını göstermektedir. Ortalamaların yorumlanmasında aşağıdaki skaladan faydalanılmıştır (Dede ve Yaman, 2008):

1,00 – 1,80: Çok Düşük

1,81 – 2,60: Düşük

2,61 – 3,40: Orta

3,41 – 4,20: Yüksek

4,21 – 5,00: Çok Yüksek

Ancak, yukarıdaki skaladan faydalanabilmek için ve analizlerde yanıltıcı olmaması açısından bazı ifadeler ters kodlanarak analize dahil edilmiştir. Anket formunda yer alan ve cümle yapısı ve anlam olarak olumsuzluk içeren ifadeler ters kodlanmıştır.

Anket sonucunda elde edilen veriler için ilk olarak geçerlilik, güvenilirlik ve normallik analizleri yapılmıştır. Daha sonra normallik varsayımını sağlayıp sağlamadığı incelenmiştir. Ankete katılanların kişisel özellikleri ve işletmeye ait bilgileri frekans analizi ile açıklanmıştır. Ölçekte yer alan ifadelerin betimleyici istatistikleri verildikten sonra hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyetinin boyutlarını ortaya koyabilmek için faktör analizi yapılmıştır. Faktör analizi yardımıyla alt boyutları tespit edilen ölçeklerin güvenilirliği Cronbach Alpha katsayısı yardımıyla, normallik varsayımlarını karşılayıp karşılamadığı ise basıklık ve çarpıklık katsayıları yardımıyla incelenmiştir. Tüm bu analizlerden sonra araştırmanın hipotezlerini test etmek için istatistiksel analizler yapılmıştır. Hipotezleri test ederken iki gruplu değişkenler için bağımsız örneklem t testinden, ikiden fazla gruplu değişkenler için ise ANOVA kullanılmıştır. ANOVA sonucunda farklılık tespit edilen gruplardan hangileri arasında farklılık olduğunu belirleyebilmek için ise Tukey Çözümlemesi yapılmıştır. Ayrıca hizmet kalitesi ve memnuniyet ilişkisi korelasyon analizi ile hizmet kalitesinin memnuniyet üzerine etkisi ise çoklu regresyon analizi ile ölçülmüştür. Yapılan tüm analizler SPSS for Windows v25.0 paket programı aracılığı ile gerçekleştirilmiştir. Araştırmanın amacı doğrultusunda aşağıdaki hipotezler oluşturulmuştur.

Hizmet Kalitesine İlişkin Hipotezler

Memnuniyet Düzeyine İlişkin Hipotezler

H11: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı cinsiyetlerine göre farklılık göstermektedir.

H21: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı cinsiyetlerine göre farklılık göstermektedir.

H12: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı kaçınıcı muhasebecilerinden hizmet aldıklarına göre değişkenlik göstermektedir.

H22: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı kaçınıcı muhasebecilerinden hizmet aldıklarına göre değişkenlik göstermektedir.

H13: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı, faaliyet alanına göre değişkenlik göstermektedir.

H23: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı, faaliyet alanına göre değişkenlik göstermektedir.

H14: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı, muhasebecileri ile çalışma süresine göre farklılık göstermektedir

H24: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı, muhasebecileri ile çalışma süresine göre farklılık göstermektedir

H15: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı, işletme türüne göre farklılık göstermektedir.

H25: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı, işletme türüne göre farklılık göstermektedir.

H16: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı, muhasebecileriyle görüşme sıklığına göre farklılık göstermektedir.

H26: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı, muhasebecileriyle görüşme sıklığına göre farklılık göstermektedir.

H17: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı, ödedikleri ücret karşılığında aldığı hizmetten memnuniyet düzeyine göre farklılık göstermektedir.

H27: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı, ödedikleri ücret karşılığında aldığı hizmetten memnuniyet düzeyine göre farklılık göstermektedir.

H3: Hizmet kalitesi ile müşteri memnuniyeti arasında ilişki vardır.

H4: Hizmet kalitesi müşteri memnuniyetini etkilemektedir.

4.3. LİTERATÜR TARAMASI

Hizmet kalitesi, işletmeler açısından önemli bir konu olduğu için hemen her iş kolunda hizmet kalitesinin ölçülmesi araştırmacıların ilgisini çekmiştir ve ulusal ve uluslararası literatürde pek çok çalışma yapılmıştır. Çalışmanın bu kısmında muhasebe meslek mensuplarında hizmet kalitesine yönelik ulusal ve uluslararası literatürde önceden yapılmış araştırmaların sonuçlarına yer verilmiştir.

Armstrong ve Smith (1996), muhasebe firmasının seçiminde hizmet kalitesi algısını ortaya koymak amacıyla çalışmalarını gerçekleştirmiştir. Çalışma, muhasebe firmalarının seçiminde ücretler, fiziki olanaklar, çalışanların görünüşü ve büronun konumu gibi Maddi Olmayan İç Faktörler, şirketin itibarı, çalışanların mesleki yeterliliği gibi Soyut İç Faktörler ve arkadaşların görüşleri, çalışanların tarzı ve ağızdan ağıza saygınlık gibi Dış Faktörler olmak üzere üç temel faktör olduğunu göstermektedir. Araştırmadan elde edilen bulgular, Maddi Olmayan İç Faktörler ve Dış Faktörlerin muhasebe firmalarından algılanan hizmet kalitesi üzerindeki somut faktörlerden daha fazla etkiye sahip olduğunu göstermektedir.

Keng ve Liu (1998), Singapur'daki muhasebe meslek mensuplarından hizmet kalitesi beklentisini incelediklerini çalışmalarını 196 muhasebe firmasıyla gerçekleştirmiştir. Araştırmadan elde edilen bulgular, muhasebe firması seçiminde itibarın en önemli faktör olduğunu, uzun yıllardır birlikte çalışıyor olmanın muhasebe firmasını değiştirmemek için yeterli sebep olduğunu ortaya koymaktadır. Ayrıca güvenilirlik ve güvencenin en önemli hizmet kalitesi boyutları olduğu da araştırmadan elde edilen bulgular arasındadır.

Waldmann ve Raghavan (2002), SERVPERF modelini kullanarak muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesinin müşteriler tarafından nasıl algılandığını ortaya koymaya çalışmıştır. Muhasebe hizmeti alan 144 firmanın yetkisi ile gerçekleştirilen araştırmadan elde edilen bulgular, hizmet kalitesi ile müşteri memnuniyeti ve hizmeti satın alma niyeti arasında pozitif yönlü ve oldukça kuvvetli ilişki olduğunu göstermektedir.

Saxby, Ehlen ve Koski (2004), muhasebe meslek mensuplarında hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyeti ile firma / müşteri çatışması arasındaki ilişkiyi incelemek amacıyla

çalışmalarını gerçekleştirmiştir. 154 müşteriden elde edilen verilere dayanan bulgulara göre, hizmet kalitesi, müşterilerin muhasebe firmalarıyla olan memnuniyeti ile pozitif ilişkilidir. Ayrıca firma / müşteri çatışması ile de negatif ilişkilidir.

Yayla ve Cengiz (2006), muhasebe bürolarının kalite geliştirme çabalarında önem taşıyan kalite boyutlarının önem derecesini ve bütün olarak algılanan kalitenin müşteri memnuniyetine olan etkisini gösteren bir model geliştirmek amacıyla, Trabzon'da faaliyet gösteren işletmeler özelinde çalışmalarını gerçekleştirmiştir. Araştırma sonucunda güvence boyutunun algılanan kaliteyi en fazla etkileyen faktör olduğu bunu sırasıyla fiziki görünüm, heveslilik, güvenilirlik ve empati faktörlerinin izlediği bulunmuştur. Ayrıca algılanan kalitenin müşteri tatminini önemli derecede belirlediği sonucu ortaya çıkmıştır.

Ağa ve Şafaklı (2007), Kuzey Kıbrıs'taki muhasebe meslek mensuplarında hizmet kalitesini incelediği çalışmalarını toplam 100 firma ile gerçekleştirmiştir. Araştırmadan elde edilen bulgular, hizmet kalitesinin empati alt boyutu ile müşteri memnuniyeti arasında pozitif ilişki olduğunu, hizmet kalitesinin müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif etkisi olduğunu, firmanın imajı ve ücretlendirmenin müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif etkileri olduğu ve fiyatın hizmet kalitesi algısını doğrudan etkilediğini göstermektedir.

Sulaiman ve Zakaria (2009), Malezya'daki muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesinin müşteriler tarafından nasıl algılandığını ortaya koymak amacıyla çalışmalarını gerçekleştirmiştir. SERVQUAL modeli kullanılarak gerçekleştirilen araştırmadan elde edilen bulgular, Malezya'daki muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesinden müşterilerin memnun olmadığı, hizmet kalitesinin tüm alt boyutlarında algılanan ile beklenen arasında ciddi farklar olduğunu göstermektedir. Bu nedenle de araştırma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesine çok daha fazla önem vermeleri gerektiği önerilmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi ile müşteri memnuniyeti ilişkisine yönelik Eskişehir'de gerçekleştirilen bir araştırma Banar ve Ekergil (2010) tarafından gerçekleştirilmiştir. Eskişehir'de faaliyet gösteren 269 muhasebe meslek mensubundan hizmet alan mükelleflerle yapılan araştırmadan elde edilen bulgular, Eskişehir'deki işletmelerin muhasebe meslek mensuplarından aldıkları hizmet kalitesinin; güvenilirlik,

empati ve fiziksel özellikler boyutlar bakımından müşteri memnuniyetini olumlu yönde etkilediğini göstermektedir. Müşteri memnuniyetini etkileyen hizmet kalitesi boyutlarının bileşenleri incelendiğinde, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe ve müşterilerinin sektörleri hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıkları ve müşterileri ile iletişim kurmada zayıf oldukları sonucuna ulaşılmaktadır.

Ustaahmetoğlu ve Savcı (2011), muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesine yönelik kendi algılarını ortaya koymak amacıyla çalışmalarını gerçekleştirmiştir. Rize’de faaliyet gösteren 55 muhasebe bürosunun algılama ve beklentileri SERVQUAL modeli kullanılarak incelenmiştir. 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.

Walker, Fleischman ve Johnson (2012), yönetim muhasebesinde hizmet kalitesini inceledikleri çalışmalarını SERVQUAL modelini esas alarak gerçekleştirmiştir. Yönetim Muhasebesi Enstitüsü’ne üye 300 muhasebe firması ve onların müşterileri ile gerçekleştirilen araştırmadan elde edilen bulgular, hizmet kalitesinin tüm alt boyutlarında müşterilerin hizmet kalitesi algısı ile muhasebecilerin hizmet kalitesi algısı arasında farklılık olduğu ve müşterilerin hizmet kalitesi algısının, muhasebecilerin hizmet sunum algısından daha düşük olduğunu göstermektedir.

Zekri (2013), muhasebe meslek mensuplarında hizmet kalitesine, sunulan elektronik hizmetlerin kalitesi bağlamında yaklaşmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının sunduğu elektronik hizmetlerin kalitesine yönelik çalışma olmadığı gerekçesiyle önemli bir boşluğu doldurmayı amaçlayan araştırmadan elde edilen bulgular, elektronik hizmet kalitesinin oldukça karışık ve çok boyutlu bir kavram olduğunu ortaya koymaktadır. Buna göre elektronik hizmet kalitesi, elektronik sistem kalitesi, WEB ara yüzünün kalitesi ve hizmet kalitesinden oluşan üç boyutlu bir kavramdır.

Ustaahmetoğlu, Aygün ve Savcı (2013), muhasebe bürolarında sunulan hizmetlerin kalitesinin hizmet alanlar tarafından nasıl algılandığının SERVQUAL ölçeği kullanılarak ortaya çıkarılması amacıyla çalışmalarını gerçekleştirmiştir. Bu amaca yönelik olarak

Rize’de faaliyet gösteren muhasebe bürolarından 2011 yılında hizmet almakta olan 65 müşteri ile yüz yüze görüşülmüş ve aldıkları hizmetin kalitesini SERVQUAL ölçeğine uygun olarak fiziksel, güvenilirlik, heveslilik, güven ve empati boyutlarında değerlendirmeleri istenmiştir. Araştırmadan elde edilen bulgular, muhasebe hizmeti alan müşterilerin, kendilerine sunulan hizmetin kalitesini fiziksel boyutta beklentilerinin üstünde algıladığı, diğer boyutlarda beklenen hizmet kalitesi ile algılanan hizmet kalitesi arasında ise anlamlı farklılık olmadığını göstermektedir.

Yanık ve Yıldız (2013), muhasebe meslek mensuplarının sunduğu hizmet kalitesinin, meslek mensuplarının müşterileri tarafından nasıl algılandığını ortaya koymak amacıyla çalışmalarını gerçekleştirmiştir. Kocaeli’de faaliyet gösteren toplam 15 bin tüzel kişilik vergi mükellefinden 1253’ü ile gerçekleştirilen araştırmadan elde edilen bulgular, Kocaeli’deki vergi mükelleflerinin muhasebe meslek mensuplarından algıladıkları hizmet kalitesinin beklediklerinden daha düşük olduğunu göstermektedir. Hizmet kalitesinin güvence alt boyutu ise muhasebe meslek mensuplarının en çok geliştirmesi gereken alan olarak göze çarpmaktadır.

Kısakürek ve Aydoğan (2018), Sivas’ta faaliyet gösteren 374 işletmenin muhasebecilerinden aldıkları hizmetin kalitesinin mükellefler tarafından nasıl değerlendirildiği ve mükellefler için anlamlı olan hizmet kalitesi boyutlarını ortaya koymak amacıyla çalışmalarını gerçekleştirmiştir. Araştırmadan elde edilen bulgular, mükelleflerin yaş, işletmenin faaliyet süresi, hukuki yapı, çalışan eleman sayısı gibi özelliklerine göre hizmet kalitesi algılarının değişmediğini ortaya koymaktadır.

Taysı ve Cambaz (2018), mükelleflerin muhasebecilerine yönelik algıladıkları hizmet kalitesi ile müşteri memnuniyeti ilişkisini Kırklareli ili özelinde incelemiştir. Toplam 409 mükellef ile gerçekleştirilen araştırmadan elde edilen bulgular, hizmet kalitesinin güvenilirlik, heveslilik ve güvence alt boyutlarının müşteri memnuniyeti üzerinde etkisi olduğunu göstermektedir.

4.4. ARAŞTIRMANIN EVRENİ, ÖRNEKLEMİ VE KISITLARI

Araştırmanın evrenini Tokat ilinde faaliyet gösteren ve gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olan toplam 2184 mükellef oluşturmaktadır. Örneklem ise rastgele kümeleme yöntemi ile belirlenen Tokat Ticaret ve Sanayi Odasına kayıtlı toplam 378 mükelleften oluşmaktadır. Bu mükelleflerin %16,4'ü üretim, %52,4'ü ticaret, %31,2'si hizmet alanında faaliyet göstermektedir. Örneklem büyüklüğünün belirlenmesinde aşağıdaki tablodan faydalanılmıştır.

Tablo 4.1: Örneklem Büyüklüğü

Evren Büyüklüğü	+ 0.03 örnekleme hatası (d)			+ 0.05 örnekleme hatası			+ 0.10 örnekleme hatası		
	p=0.5	p=0.8	p=0.3	p=0.5	p=0.8	p=0.3	p=0.5	p=0.8	p=0.3
	q=0.5	q=0.2	q=0.7	q=0.5	q=0.2	q=0.7	q=0.5	q=0.2	q=0.7
100	92	87	90	80	71	77	49	38	45
500	341	289	321	217	165	196	81	55	70
750	441	358	409	254	185	226	85	57	73
1.000	516	406	473	278	198	244	88	58	75
2.500	748	537	660	333	224	286	93	60	78
5.000	880	601	760	357	234	303	94	61	79
10.000	964	639	823	370	240	313	95	61	80
25.000	1023	665	865	378	244	319	96	61	80
50.000	1045	674	881	381	245	321	96	61	81
100.000	1056	678	888	383	245	322	96	61	81
1.000.000	1066	682	896	384	246	323	96	61	81
100 milyon	1067	683	896	384	245	323	96	61	81

2018 yılsonu itibariyle Tokat'ta 28'i SM, 215'i SMMM olmak üzere toplam 243 muhasebe meslek mensubu bulunmaktadır.

Araştırma amacıyla anket formları rastgele kümeleme yöntemiyle belirlenen örnekleme bizzat gidilerek anket formu elden teslim edilmiştir. Anket formlarının 24'ü ise elektronik ortamda toplanmıştır. Anket formu katılımcılara bir kez sesli olarak okunmuş, sonrasında da katılımcılara anlamadıkları bir nokta olup olmadığı sorulmuştur. Katılımcıların zihninde ankete ilişkin soru işaretinin kalmadığının belirlenmesinin ardından

anket formları katılımcılar tarafından doldurulmuş ve anket formu bizzat elden teslim alınmıştır. Bir anket formunun yanıtlanması yaklaşık olarak 6 dakika almıştır. Katılımcıların tamamından geri dönüş alınmış ve tüm anket formları eksiksiz doldurulmuştur. Bu nedenle tüm katılımcıların doldurduğu anket formları araştırmaya eksiksiz dahil edilmiştir. Ankete dönüş oranı %100'dür.

Araştırma Tokat Merkez ilçede gerçekleştirilecektir. Bu nedenle araştırma Tokat ili Merkez ilçesi ile sınırlıdır. Ayrıca katılımcıların soruları tam ve doğru olarak anladığı, yansız olarak yanıt verdikleri ve istedik yanıtlar değil nesnel, mevcut durumlarını ortaya koymaya yönelik yanıtlar verdikleri kabul edilmiştir.

4.5. BULGULAR

Yapılan anketler sonucunda elde edilen verilerin öncelikle faktör analizi yapılmıştır. Verilerin geçerliliğinin ve güvenilirliğinin onanması ile birlikte normallik dağılımı varsayımına uygunluğu test edilmiş ve normallik dağılımı gösterdiği görülmüştür. Sonrasında ise kullanıcıların öncelikle kişisel özellikleri ve işletmeye ait bilgileri frekans analizi yardımıyla verilmiştir. Araştırmanın hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyeti açısından ayrı ayrı oluşturulan hipotezlerinin test etmek amacıyla iki gruplu değişkenler için bağımsız örneklem t testi ve ikiden fazla gruplu değişkenler için ise ANOVA yapılmıştır. Son olarak hizmet kalitesi ve memnuniyet ilişkisini ortaya koymak amacıyla oluşturulan hipotezleri test etmek için korelasyon analizi ile hizmet kalitesinin memnuniyet üzerine etkisi ise çoklu regresyon analizi ile kullanılmıştır.

4.5.1. Tanımlayıcı İstatistikler

Katılımcıların kişisel özelliklerine göre dağılımı Tablo 4.2'de görülmektedir. Buna göre katılımcıların %78,8'i erkek, %21,2'si ise kadındır. Katılımcıların yarıya yakını (%47,1) 31 ila 40 yaş aralığındadır. 25-30 yaş aralığındakilerin oranı %21,7, 41-50 yaş aralığındakilerin oranı ise %20,4'tür. Katılımcıların %47,1'i lisans, %30,2'si ise lise mezunudur.

Tablo 4.2: Kişisel Özellikler

Cinsiyet	N	%	Yaş	N	%
Kadın	80	21,2	24 Yaş ve Altı	17	4,5
Erkek	298	78,8	25-30 Yaş	82	21,7
Öğrenim	N	%	31-40 Yaş	178	47,1
İlköğretim	19	5,0	41-50 Yaş	77	20,4
Lise	114	30,2	51-60 Yaş	16	4,2
Ön Lisans	41	10,8	60 Yaş ve Üstü	8	2,1
Lisans	178	47,1			
Lisansüstü	26	6,9			
Toplam	378	100	Toplam	378	100

İşletmeye ait özelliklere ilişkin frekans dağılımları Tablo 4.3'te görülmektedir. Katılımcıların %50,3'ü çalıştığı muhasebecisinin ilk muhasebecisi olduğunu, %41,8'i ise ikinci muhasebecisi olduğunu dile getirmiştir. Katılımcıların yarısından fazlası (%52,9) 1 ila 5 yıldır muhasebecisiyle çalıştığını belirtmiştir. Katılımcıların %39,2'si haftada bir muhasebecisiyle görüşüğünü ifade etmiştir. Katılımcıların yarıya yakını (%47,6) muhasebecisiyle tavsiye üzerine çalışmaya başladığını dile getirmiştir.

Katılımcıların yarısından fazlası (%52,4) ticaret işletmesiyken, %38,4'ü 6 ila 10 yıldır faaliyette olduğunu belirtmiştir. 5 yıldan az süredir faaliyette olduğunu belirtenlerin oranı ise toplam %29,6'dır. Katılımcıların %61,1'i limitet şirket, %32,2'ü ise şahıs şirketi olduğunu belirtmiştir.

Tablo 4.3: İşletmeye Ait Bilgiler

Muhasebeci Sayısı	N	%	Faaliyet Alanı	N	%
İlk Muhasebecim	190	50,3	Üretim	62	16,4
İkinci Muhasebecim	158	41,8	Ticaret	198	52,4
Üçüncü Muhasebecim	27	7,1	Hizmet	118	31,2
Dördüncü ve Daha Fazla	3	0,8	Faaliyet Süresi	N	%
Muhasebeciyle Çalışma Süresi	N	%	1 Yıldan az	24	6,3
1 Yıldan Az	45	11,9	1-5 Yıl Arası	88	23,3
1-5 Yıldır	200	52,9	6-10 Yıl Arası	145	38,4
6-10 Yıldır	88	23,3	11-15 Yıl Arası	55	14,6
11 Yıl ve Daha Fazla	45	11,9	16-20 Yıl Arası	24	6,3

Muhasebeciyle Görüşme Sıklığı	N	%	21 Yıl ve Üzeri İşletme Türü	N	%
Her Gün	17	4,5	Anonim Şirket	13	3,4
2-3 Günde Bir	102	27,0	Limited Şirket	231	61,1
Haftada Bir	148	39,2	Kolektif Şirket	12	3,2
Ayda Bir	73	19,3	Şahıs Şirketi	122	32,3
Ayda birden daha seyrek	38	10,1			
Muhasebeciyle Çalışmaya Başlama Şekli			Muhasebeci Hizmetinden Memnuniyet	N	%
Aile Üyelerimden Biri	46	12,2	Hiç Memnun Değilim	21	5,6
Arkadaşım	73	19,3	Memnun Değilim	31	8,2
Tavsiye Üzerine	180	47,6	Kararsızım	71	18,8
Tesadüfen	29	7,7	Memnunum	166	43,9
İşyerime Yakın Olduğu İçin	50	13,2	Çok Memnunum	89	23,5
Toplam	378	100	Toplam	378	100

Katılımcılara ne olursa muhasebecilerini değiştirecekleri sorulmuş ve birden fazla yanıt verebilme serbestisi tanınmıştır. Buna karşılık katılımcıların tamamı bu soruya yanıt vermemiştir. Buna göre katılımcıların %25,1'i mesleki özensizlik, %23,8'i yüksek ücret, %21,7'si ilgisizlik ve %10,2'si ise güncel gelişmeleri bildirmemesi nedeniyle muhasebecisini değiştirebileceğini dile getirmiştir. Diğer nedenler ise Tablo 4.4'te görülmektedir.

Tablo 4.4: Muhasebeci Değiştirme Nedeni

Muhasebeci Değiştirme Nedeni	N	%
Mesleki Özensizlik	59	25,1
Yüksek Ücret	56	23,8
İlgisizlik	51	21,7
Güncel Gelişmeleri Bildirmemesi	24	10,2
Güvensizlik	13	5,5
Hataları yüzünden ceza ödemek zorunda kalmak	13	5,5
Kamu kurumları ile ilgili işlemlerde hata yapması	9	3,8
Mesleki tecrübe eksikliği	7	3,0
Etik olmayan işlemlerin yapılması	3	1,3

Katılımcıların hizmet kalitesi ölçeğinde yer alan ifadelere ilişkin görüşlerinin betimleyici istatistikleri Tablo 4.5'te görülmektedir. Buna göre katılımcıların en olumlu görüş bildirdiği ilk üç ifade şöyledir:

11. İfade olan “Mesleki ve insani açıdan dürüst biridir” (ortalama 4,06 ve standart sapma 0,946)

19. ifade olan “İşletmeme ait özel bilgilerin saklanmasında özenli davranır” (ortalama 4,06 ve standart sapma 0,967) ve

2. ifade olan “Beni her zaman güler yüzle karşılar” (ortalama 4,02 ve standart sapma 0,955).

Tablo 4.5: Hizmet Kalitesine İlişkin Betimleyici İstatistikler

	Ortalama	St. Sapma
11.Mesleki ve insani açıdan dürüst biridir.	4,06	0,946
19. İşletmeme ait özel bilgilerin saklanmasında özenli davranır.	4,06	0,967
2. Beni her zaman güler yüzle karşılar.	4,02	0,955
31. Tahakkuk eden vergilerin son ödeme günlerini takip ederek bilgilendirir.	4,01	0,883
3. Nezaket kurallarına uyan kibar biridir.	4,00	0,934
5. Alanı ile ilgili bilgisi seviyesi iyi düzeydedir.	3,98	0,907
12.İşlemlerimi yaparken kendimi güvende hissettirir.	3,98	0,871
24. İşlemlerini ciddiyetle yerine getirir.	3,97	0,919
29. İşletmemizin devlete karşı sorumluluklarını hatasız ve eksiksiz olarak yerine getirir.	3,97	0,87
1. Temiz, bakımlı ve iyi giyimlidir.	3,96	1,023
6. Mevzuat değişikliklerini takip ederek bilgilerini günceller.	3,94	0,955
7. Mesleki sorumluluk duygusuyla hareket eder.	3,94	0,945
42. Birlikte çalıştığı elemanlar güler yüzlüdür.	3,93	0,781
43. Birlikte çalıştığı elemanlar temiz, bakımlı ve iyi giyimlidir.	3,87	0,85
45. Birlikte çalıştığı elemanları hızlı bir şekilde hizmet verirler.	3,86	0,911
22. Söz verdiği zamanda hizmetlerini sunar.	3,85	0,991
23. Mesai saatleri içerisinde rahatlıkla ulaşabilirim.	3,84	1,095
20. İşini severek yapar.	3,82	1,055
15. Sorunlara yaklaşımı güven vericidir.	3,81	1,016
16. Bir problemim olduğunda samimiyetle çözümü için uğraşır.	3,81	1,004
38. İşletmemizin zaman zaman ihtiyaç duyduğu resmi evrakları hızlı bir şekilde hazırlayarak tarafımıza gönderir.	3,79	0,966
4. Son teknoloji araç-gereçlerle hizmet verir.	3,74	1,018
13. Beklenmedik bir problem olduğunda pratik çözümler üretir.	3,74	0,918
41. Birlikte çalıştığı elemanları yardım etme konusunda isteklidir.	3,74	0,912
21. Bana yardım etmek için daima isteklidir.	3,73	1,029
17. İşletmemin menfaatlerini ön planda tutar.	3,72	1,004

40. Birlikte çalıştığı elemanları yeterli bilgiye sahiptir.	3,71	0,908
28. İşletmemizin muhasebe sistemlerinin kurulumunda ve hesap planı güncellemelerinde yardımcı olur.	3,71	1,119
14. İşlemlerinde hatasız çalışır.	3,71	0,961
35. Sunacağı hizmetin zamanını kesin olarak söyler ve uyar.	3,71	0,947
10. İsteklerimi karşılamak için düzenli olarak benimle telefon, mail yoluyla iletişim kurar.	3,70	1,082
44. Birlikte çalıştığı elemanları teknolojiyi yakından takip eder.	3,70	0,858
30. Yasal düzenlemeleri takip ederek beni bilgilendirir.	3,70	1,119
18. İşlemleri hızlı yapar.	3,70	0,988
9. Benim hizmetten beklentilerimi ve düşüncelerimi dikkate alır.	3,67	1,069
32. İşletmeme ait mali tabloları düzenli olarak tarafıma ulaştırır.	3,67	1,131
33. Mesleki konularda sürekli kendini geliştirir.	3,66	0,983
25. Yeni teknolojilere açıktır.	3,62	1,031
27. Sektörüme uygun güncel avantajları (vergi, sosyal güvenlik, teşvikler vb.) takip edip beni bilgilendirir.	3,60	1,122
8. Bürosu derli toplu ve temizdir.	3,55	1,128
26. Sık sık işletmem hakkında bilgi alışverişinde bulunurum.	3,53	1,152
39. İşletmemizin yıllık bütçe hazırlıklarında destek verir.	3,46	1,128
36. İşletmemle özel olarak ilgilenir.	3,45	1,07
37. İşlemlerde kendisinden çok elemanları ile muhatap oluruz. (T)	2,94	1,339
34. İşlemlerde yaptığı hatadan dolayı zaman zaman ceza öderiz. (T)	1,99	1,149

Hizmet Kalitesi Ortalama 3,7311; St. Sapma 0,71100

Katılımcıların memnuniyet ölçeğinde yer alan ifadelerle ilişkin görüşlerinin betimleyici istatistikleri Tablo 4.6’da görülmektedir. Buna göre katılımcıların en olumlu görüş bildirdiği ilk üç ifade şöyledir:

9. ifade olan “İşletmemize ait özel bilgileri saklama konusunda özenlidir” (ortalama 4,07 ve standart sapma 0,956)

7. ifade olan “Birlikte çalışılabilir dürüst biridir” (ortalama 4,04 ve standart sapma 0,900) ve

1. ifade olan “Uzun yıllar birlikte çalışmak isterim” (ortalama 3,90 ve standart sapma 1,139).

Tablo 4.6: Müşteri Memnuniyetine İlişkin Betimleyici İstatistikler

	Ortalama	St. Sapma
9. İşletmemize ait özel bilgileri saklama konusunda özenlidir.	4,07	0,956
7. Birlikte çalışılabilir dürüst biridir.	4,04	0,900
1. Uzun yıllar birlikte çalışmak isterim.	3,90	1,139
8. Ofisi kolay ulaşılabilir bir yerdedir.	3,89	1,075
6. Genel olarak hizmet kalitesinden memnunum.	3,89	1,076
5. Çevremdeki işletmelere tavsiye ederim.	3,79	1,082
10. İşletmemiz için ayırdığı süre yeterlidir.	3,76	1,097
3. Verdiği hizmet karşılığında aldığı ücreti hak ediyor.	3,71	1,149
4. Ücret konusunda mükellefler arasında ayırım yapmaz. (T)	3,66	0,987
2. İş dışında da birlikte zaman geçiririm.	2,40	1,424

Memnuniyet Ortalama 3,7095; St. Sapma 0,84324

4.5.2. Güvenilirlik Analizi

Ölçeklerin güvenilirliğinin testinde Güvenilirlik Analizi'nden faydalanılmıştır. Güvenilirlik analizinde Cronbach Alpha katsayısından yararlanılmaktadır. Bu katsayı 0 ile 1 arasında değer almakta ve 1'e yaklaştıkça ölçeğin güvenilirliği artmaktadır. Katsayının 0,70'ten büyük olması durumunda ölçek için güvenilir bir ölçek olduğu yorumu yapılmaktadır (Gürbüz ve Şahin, 2016). Yapılan güvenilirlik analizi sonucunda çalışmada kullanılan Hizmet Kalitesi (Cronbach Alpha= 0,977) ve Memnuniyet (Cronbach Alpha= 0,923) ölçeklerinin güvenilirliğinin oldukça yüksek olduğu görülmüştür. Tablo 4.7'de güvenilirlik analizinin sonuçları görülmektedir.

Tablo 4.7: Güvenilirlik Analizi

	Cronbach's Alpha	N
Hizmet Kalitesi	0,977	45
Güvenilirlik	0,970	19
Heveslilik	0,964	15
Güvence	0,924	6
Fiziksel Görünüm	0,912	3
Empati	0,482	2
Memnuniyet	0,923	10

4.5.3. Açıklayıcı Faktör Analizi

Araştırmada hizmet kalitesini ölçmek için 45 ifadeden ve müşteri memnuniyeti ölçmek için 10 ifadeden oluşan ölçeğe ait verilere açıklayıcı faktör analizi yapılmıştır. Açıklayıcı Faktör Analizi, gözlenen değişkenleri tanımlamak ve bu değişkenleri özetlemek, yönetilebilir ve üzerinde çalışabilir düzeyde faktörleri belirlemek için kullanılmaktadır. Diğer bir ifadeyle en az bilgi kaybıyla gözlenen pek çok değişkeni taşıdıkları ortak bilgiye dayanarak bu değişkenlerin bir bileşeni (faktörü) olarak daha az sayıda değişken ile göstermektedir (Gürbüz, Şahin, 2016).

Verilerin açıklayıcı faktör analizine uygun veri büyüklüğünün olup olmadığının ve verilen uygunluğunun test edilmesi için Kaiser Meyer Olkin (KMO) Örneklem Yeterliliği Ölçütü ve Bartlett Küresellik Testi'nden faydalanılmıştır. Tablo 4.1'den görüldüğü üzere çalışmada kullanılan Hizmet Kalitesi Ölçeği'nin KMO değer, 0,957, Memnuniyet Ölçeğinin KMO değeri ise 0,926'dır. Bu durum faktör analizi için örneklem yeterliliğinin mükemmel olduğunu göstermektedir. Faktör analizinde değişkenler arasında yüksek korelasyon ilişkisinin olması istenir ve bu ilişki Bartlett Küresellik Testi ile ölçülür. Bartlett Küresellik Testi'ne ilişkin p değerler ise Hizmet Kalitesi ve Memnuniyet ölçekleri için uç değer olan 0,05'ten küçüktür. Analizlere göre KMO değerinin 0,60'tan büyük ve Bartlett testinin istatistiki olarak anlamlı olması, ölçeklerin yapı geçerliliğini onamaktadır (Gürbüz, Şahin, 2016). Yani, KMO ve Bartlett testi sonuçlarına göre örneklem büyüklüğü veri setinin faktör analizi için uygun olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 4.8: Verilerin Faktör Analizi için Uygunluğu

	Hizmet Kalitesi	Memnuniyet
Kaiser-Meyer-Olkin Örneklem Yeterliliği Ölçütü	0,957	0,926
Bartlett Küresellik Testi	Yaklaşık Kikare	17943,797
	Serbestlik Derecesi	2909,594
		990
	p	45
		0,000
		0,000

Faktör analizinde tüm değişkenlerin normal dağıldığı varsayılır. Eğer bu varsayım karşılanıyor ise çözüm değeri yükselir. Verilerin normal dağılıma uygunluğu Kolmogorov – Smirnov Normallik Testi yardımıyla test edilmiştir. Büyük veri setlerinde (n>30)

Verilerin normal dağılım özelliği gösterebilmesi için ya Kolmogorov-Smirnov Testi'nin istatistiksel olarak anlamsız olması ($p > 0,05$) ya da basıklık ve çarpıklık değerlerinin -1 ile +1 aralığında olması gerekmektedir (Gürbüz ve Şahin, 2016: 289). Tablo 4.9'da normallik analizinin sonuçları görülmektedir. Buna göre her ne kadar ölçeklerin normallik analizleri istatistiksel olarak anlamsız değilse de ($p = 0,000 < 0,05$) ölçeklerin basıklık ve çarpıklık değerlerinin limit değerler arasında olduğu görüldüğünden, verilerin normallik dağılımı varsayımını sağladığı görülmüştür. Bu nedenle verilerin analizinde parametrik analizlerin kullanılmasına karar verilmiştir.

Tablo 4.9: Normallik Analizi

		Hizmet Kalitesi	Memnuniyet
N		378	378
Normallik Parametreleri	Ortalama	3,7311	3,7095
	St. Sapma	0,71100	0,84324
Aşırı Farklar	Mutlak	0,112	0,114
	Pozitif	0,048	0,063
	Negatif	-0,112	-0,114
Test İstatistiği		0,112	0,114
p		,000	,000
Basıklık		-0,797	-0,715
Çarpıklık		0,484	0,087

Araştırmada kullanılan verilerin faktör analizi için uygun olup olmadığı test edildikten sonra ölçeğe ait faktör yapısının incelenmesi için Temel Bileşenler Analizi ve Varimax Rotasyon yöntemleri kullanılarak açıklayıcı faktör analizi yapılmıştır. Temel bileşenler analizi çok boyutlu veri kümelerinde kullanılan bir boyut düşürme yöntemidir. Aralarında korelasyon bulunan fazla sayıdaki değişkenlerin açıkladığı yapıyı, aralarında korelasyon olmayan daha az sayıda değişkenle temsil etmek amacıyla yapılmaktadır (Yücel, 2009). Varimax Rotasyon yöntemi ise bir maddenin kendileriyle yüksek ilişki veren maddeleri bulması amacıyla gerçekleştirilmektedir (Büyüköztürk, 2002). Tüm maddelerin faktör yükleri 0.45'ten fazla olduğu için ölçekten hiçbir madde çıkartılmamıştır. Açıklayıcı faktör analizi sonucu beş faktör oluşturulmuş, faktörlerdeki ifadeler dikkate

alınarak ve SERVQUAL ölçeğinin boyutlarına uygun olarak faktörler şu şekilde adlandırılmıştır:

- Faktör 1: Güvenilirlik,
- Faktör 2: Heveslilik,
- Faktör 3: Güvence,
- Faktör 4: Fiziksel Görünüm,
- Faktör 5: Empati

Bu faktörlerin tamamı hizmet kalitesini oluşturmaktadır. Buna göre faktörler altında toplanan maddelere ait faktör yüklerini gösteren Tablo 4.3'teki gibi oluşturulmuştur.

Tablo 4.10: Hizmet Kalitesi Ölçeğinin Faktör Analizi

	Özdeğer*	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzde
Güvenilirlik	25,34	56,311	56,311
Heveslilik	2,249	4,997	61,308
Güvence	1,825	4,057	65,364
Fiziksel Görünüm	1,359	3,02	68,384
Empati	1,178	2,618	71,002

*: Her bir faktörün faktör yüklerinin kareleri toplamı, her bir faktör tarafından açıklanan varyansın oranının hesaplanmasında ve önemli faktör sayısına karar vermede kullanılan bir katsayıdır. Özdeğer yükseldikçe açıklanan varyans da yükselir

	Faktör 1: Güvenilirlik,
26. Sık sık işletmem hakkında bilgi alışverişinde bulunurum.	0,758
10. İsteklerimi karşılamak için düzenli olarak benimle telefon, mail yoluyla iletişim kurar.	0,757
28. İşletmemizin muhasebe sistemlerinin kurulumunda ve hesap planı güncellemelerinde yardımcı olur.	0,703
25. Yeni teknolojilere açıktır.	0,696
32. İşletmeme ait mali tabloları düzenli olarak tarafıma ulaştırır.	0,689
39. İşletmemizin yıllık bütçe hazırlıklarında destek verir.	0,685
30. Yasal düzenlemeleri takip ederek beni bilgilendirir.	0,663
36. İşletmemle özel olarak ilgilenir.	0,653
9. Benim hizmetten beklentilerimi ve düşüncelerimi dikkate alır.	0,640
23. Mesai saatleri içerisinde rahatlıkla ulaşabilirim.	0,622
21. Bana yardım etmek için daima isteklidir.	0,621
8. Bürosu derli toplu ve temizdir.	0,610
4. Son teknoloji araç-gereçlerle hizmet verir.	0,606
27. Sektörüme uygun güncel avantajları (vergi, sosyal güvenlik, teşvikler vb.) takip edip beni bilgilendirir.	0,598

22. Söz verdiği zamanda hizmetlerini sunar.	0,590
18. İşlemleri hızlı yapar.	0,571
33. Mesleki konularda sürekli kendini geliştirir.	0,538
14. İşlemlerinde hatasız çalışır.	0,525
35. Sunacağı hizmetin zamanını kesin olarak söyler ve uyar.	0,509

Faktör 2: Heveslilik,

19. İşletmeme ait özel bilgilerin saklanması özenli davranır.	0,772
11. Mesleki ve insani açıdan dürüst biridir.	0,745
24. İşlemlerini ciddiyetle yerine getirir.	0,685
20. İşini severek yapar.	0,685
12. İşlemlerimi yaparken kendimi güvende hissettirir.	0,664
5. Alanı ile ilgili bilgisi seviyesi iyi düzeydedir.	0,660
29. İşletmemizin devlete karşı sorumluluklarını hatasız ve eksiksiz olarak yerine getirir.	0,634
31. Tahakkuk eden vergilerin son ödeme günlerini takip ederek bilgilendirir.	0,633
6. Mevzuat değişikliklerini takip ederek bilgilerini günceller.	0,612
16. Bir problemim olduğunda samiyetle çözümü için uğraşır.	0,572
7. Mesleki sorumluluk duygusuyla hareket eder.	0,532
13. Beklenmedik bir problem olduğunda pratik çözümler üretir.	0,516
15. Sorunlara yaklaşımı güven vericidir.	0,513
38. İşletmemizin zaman zaman ihtiyaç duyduğu resmi evrakları hızlı bir şekilde hazırlayarak tarafımıza gönderir.	0,510
17. İşletmemin menfaatlerini ön planda tutar.	0,507

Faktör 3: Güvence,

40. Birlikte çalıştığı elemanları yeterli bilgiye sahiptir.	0,769
41. Birlikte çalıştığı elemanları yardım etme konusunda isteklidir.	0,759
44. Birlikte çalıştığı elemanları teknolojiyi yakından takip eder.	0,755
45. Birlikte çalıştığı elemanları hızlı bir şekilde hizmet verirler.	0,755
42. Birlikte çalıştığı elemanlar güler yüzlüdür.	0,720
43. Birlikte çalıştığı elemanlar temiz, bakımlı ve iyi giyimlidir.	0,665

Faktör 4: Fiziksel Görünüm,

3. Nezaket kurallarına uyan kibar biridir.	0,799
2. Beni her zaman güler yüzle karşılar.	0,784
1. Temiz, bakımlı ve iyi giyimlidir.	0,734

Faktör 5: Empati

37. İşlemlerde kendisinden çok elemanları ile muhatap oluruz.	-0,763
34. İşlemlerde yaptığı hatadan dolayı zaman zaman ceza öderiz.	-0,664

Yapılan faktör analizi sonucunda, hizmet kalitesi ölçeğinde yer alan ifadelerin beş boyutta toplandığı ve bu beş boyutun toplam varyansın %71'ini açıklayabildiği görülmüştür. Hizmet kalitesi ölçeğine yönelik faktör Analizinin sonuçları Tablo 4.11'de görülmektedir. Memnuniyet ölçeği ise tek faktörden oluşmaktadır ve bu tek faktör toplam varyansın %62,929'unu açıklayabilmektedir. Memnuniyet Ölçeğinin açıklanan varyansı ise Tablo 4.11'de görülmektedir.

Tablo 4.11: Müşteri Memnuniyeti Faktör Analizi

	Toplam	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzde
Faktör 1	6,293	62,929	62,929

4.5.4. Hipotezlerin Test Edilmesi

Katılımcıların hizmet kalitesinin alt boyutları ve memnuniyet düzeylerine ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için bağımsız örneklem t testinden faydalanılmıştır. Tablo 4.12'de, güvenilirlik alt boyutunda erkeklerin ortalamasının 3,59, kadınların 3,91, Heveslilik alt boyutunda kadınların ortalamasının 4,24, erkeklerin ortalamasının 3,81, Güvence alt boyutunda kadınların ortalamasının 3,97, erkeklerin ortalamasının 3,75, Fiziksel Görünüm alt boyutunda kadınların ortalamasının 4,32, erkeklerin ortalamasının 3,89, Empati alt boyutunda kadınların ortalamasının 2,43, erkeklerin ortalamasının 2,47 olduğu görülmektedir. Ayrıca erkeklerin memnuniyet ortalaması 3,62, kadınların memnuniyet ortalaması ise 4,02'dir. Analize göre alt boyutlar açısından yalnızca Empati'nin cinsiyete göre farklılık göstermediği ($p=0,777 > 0,05$), diğer alt boyutlarda da kadınların daha yüksek kalite algısına sahip olduğu görülmektedir (tüm alt boyutlara ilişkin p değerleri, uç değer olan 0,05'ten küçüktür). (**H11: Kabul**)

Benzer şekilde kadınların memnuniyet düzeyi de erkeklere göre daha yüksektir ($p=0,000 < 0,05$ ve Kadın Ortalama > Erkek Ortalama). (**H21: Kabul**).

Tablo 4.12: Cinsiyete Göre Değişkenlik

		N	Ortalama	St. Sapma	t	p
Güvenilirlik	Kadın	80	3,9191	0,83642	3,027	0,003
	Erkek	298	3,5941	0,85688		
Heveslilik	Kadın	80	4,2425	0,61149	5,180	0,000
	Erkek	298	3,8161	0,79137		
Güvence	Kadın	80	3,9792	0,70030	2,422	0,016
	Erkek	298	3,7545	0,74613		
Fiziksel Görünüm	Kadın	80	4,3250	0,79197	3,841	0,000
	Erkek	298	3,8993	0,90201		
Empati	Kadın	80	2,4313	1,22408	-0,284	0,777
	Erkek	298	2,4732	0,94954		
Memnuniyet	Kadın	80	4,0288	0,70839	4,332	0,000
	Erkek	298	3,6238	0,8569		

Katılımcıların hizmet kalitesinin alt boyutlarına ilişkin algılamaları ve memnuniyet düzeylerine ilişkin görüşlerinin kaçınıcı muhasebecisinden hizmet aldıklarına göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için yapılan ANOVA sonuçları Tablo 4.12’de görülmektedir. Yapılan analize göre Fiziksel Görünüm konusundaki algı ($p=0,001 < 0,05$) ve memnuniyet algısı ($p=0,261 > 0,05$) katılımcıların kaçınıcı muhasebeciden hizmet aldıklarına göre farklılık göstermektedir. Bu farklılığının kaynağının belirlenmesi için varyans homojenliği incelenmiş ve varyansların homojen dağılımı gözlemlendiğinden Tukey Çözümlemesi tercih edilmiştir. Yapılan Tukey Çözümlemesinin sonucunda ise Fiziksel Görünüm konusunda dördüncü ya da daha fazla sayıda muhasebeciyle çalışan mükelleflerin algısının en düşük olduğu görülmüştür (**H22: Ret**)

Tablo 4.13: Muhasebeci Sayısına Göre Değişkenlik

		N	Ortalama	St. Sapma	F	p
Güvenilirlik	İlk Muhasebecim	190	3,6881	0,94850	1,628	0,182
	İkinci Muhasebecim	158	3,6183	0,79158		
	Üçüncü Muhasebecim	27	3,8441	0,49275		
	Dördüncü ve Daha Fazla	3	2,7895	0,91161		
	Total	378	3,6629	0,86180		
Heveslilik	İlk Muhasebecim	190	3,9607	0,83346	2,316	0,075
	İkinci Muhasebecim	158	3,7970	0,75505		
	Üçüncü Muhasebecim	27	4,1556	0,27237		
	Dördüncü ve Daha Fazla	3	3,9778	0,26943		
	Total	378	3,9063	0,77598		
Güvence	İlk Muhasebecim	190	3,8684	0,75550	1,566	0,197
	İkinci Muhasebecim	158	3,7605	0,73181		
	Üçüncü Muhasebecim	27	3,6296	0,70002		
	Dördüncü ve Daha Fazla	3	3,3333	0,00000		
	Total	378	3,8020	0,74147		
Fiziksel Görünüm	İlk Muhasebecim	190	4,0702	0,84187	6,008	0,001
	İkinci Muhasebecim	158	3,8987	0,96191		Farklılık
	Üçüncü Muhasebecim	27	4,1605	0,56516		1-4
	Dördüncü ve Daha Fazla	3	2,1111	0,76980		2-4
	Total	378	3,9894	0,89594		3-4
Empati	İlk Muhasebecim	190	2,4658	1,06788	0,717	0,542
	İkinci Muhasebecim	158	2,5095	0,93494		
	Üçüncü Muhasebecim	27	2,2037	1,08539		
	Dördüncü ve Daha Fazla	3	2,3333	0,57735		
	Total	378	2,4643	1,01222		
Memnuniyet	İlk Muhasebecim	190	3,7616	0,92052	1,339	0,261
	İkinci Muhasebecim	158	3,6177	0,78615		
	Üçüncü Muhasebecim	27	3,8963	0,55573		
	Dördüncü ve Daha Fazla	3	3,5667	0,05774		
	Total	378	3,7095	0,84324		

Katılımcıların hizmet kalitesinin alt boyutlarına ilişkin algılamaları ve memnuniyet düzeylerine ilişkin görüşlerinin faaliyet alanlarına göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için yapılan ANOVA sonuçları Tablo 4.13'te görülmektedir. Yapılan analize

göre hizmet kalitesinin alt boyutları (tüm p değerleri 0,05'ten büyüktür) ile memnuniyet algısı ($p=0,133 > 0,05$) katılımcıların faaliyet alanına göre değişkenlik göstermemektedir (*H13: Ret, H23: Ret*)

Tablo 4.14: Faaliyet Alanına Göre Değişkenlik

		Kareler Toplamı	df	Ortalamanın Karesi	F	p
Güvenilirlik	Gruplar Arası	0,650	2	0,325	0,436	0,647
	Grup İçi	279,347	375	0,745		
	Toplam	279,997	377			
Heveslilik	Gruplar Arası	2,179	2	1,089	1,817	0,164
	Grup İçi	224,830	375	0,600		
	Toplam	227,009	377			
Güvence	Gruplar Arası	2,094	2	1,047	1,913	0,149
	Grup İçi	205,175	375	0,547		
	Toplam	207,268	377			
Fiziksel Görünüm	Gruplar Arası	3,695	2	1,848	2,318	0,100
	Grup İçi	298,929	375	0,797		
	Toplam	302,624	377			
Empati	Gruplar Arası	0,788	2	0,394	0,383	0,682
	Grup İçi	385,480	375	1,028		
	Toplam	386,268	377			
Memnuniyet	Gruplar Arası	2,869	2	1,434	2,028	0,133
	Grup İçi	265,197	375	0,707		
	Toplam	268,066	377			

Katılımcıların hizmet kalitesinin alt boyutlarına ilişkin algıları ve memnuniyet düzeylerine ilişkin görüşlerinin muhasebeciyle çalışma süresine göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için yapılan ANOVA sonuçları Tablo 4.14'te görülmektedir. Yapılan analize göre hizmet kalitesinin alt boyutlarından Heveslilik algısının ($p=0,009 < 0,05$) ve Fiziksel Görünüm algısının ($p=0,031 < 0,05$) muhasebeciyle çalışılan süreye göre farklılık gösterdiği görülmüştür. Bu farklılığının kaynağının belirlenmesi için varyans homojenliği incelenmiş ve varyansların homojen dağılımı gözlemlendiğinden Tukey Çözümlemesi tercih edilmiştir. Yapılan Tukey Çözümlemesinin sonucunda 5 yıldan fazla

süredir muhasebeciyle çalışanlarda, 1 yıldan az süredir muhasebecisiyle çalışanlara göre Heveslilik algısının daha yüksek olduğu görülmüştür. Fiziksel Görünüm algısı ise 6 ila 10 yıldır muhasebecisiyle çalışanlarda, 1 ila 5 yıldır çalışanlara göre daha yüksektir.

Katılımcıların memnuniyet algısının da muhasebecileriyle çalışma süresine göre değişkenlik gösterdiği görülmüştür ($p=0,003 < 0,05$). Bu farklılığının kaynağının belirlenmesi için varyans homojenliği incelenmiş ve varyansların homojen dağılımı gözlemlendiğinden Tukey Çözümlemesi tercih edilmiştir. Yapılan Tukey Çözümlemesinin sonucunda ise 6 yıldan fazla süredir aynı muhasebeciyle çalışanların 1 yıldan az süredir muhasebecileriyle çalışanlara göre daha yüksektir (**H24: Kabul**)

Tablo 4.15: Muhasebeciyle Çalışma Süresine Göre Değişkenlik

Muhasebeciyle Çalışma Süresi	N	Ortalama	St. Sapma	F	p	
Güvenilirlik	1 Yıldan Az	45	3,4678	1,07542	1,423	0,236
	1-5 Yıldır	200	3,6432	0,87842		
	6-10 Yıldır	88	3,7344	0,74965		
	11 Yıl ve Daha Fazla	45	3,8058	0,73091		
	Total	378	3,6629	0,86180		
Heveslilik	1 Yıldan Az	45	3,6415	1,04120	3,887	0,009
	1-5 Yıldır	200	3,8613	0,79917		Farklılık
	6-10 Yıldır	88	4,0576	0,53507		1-3
	11 Yıl ve Daha Fazla	45	4,0756	0,68159		1-4
	Total	378	3,9063	0,77598		
Güvence	1 Yıldan Az	45	3,9667	0,83530	1,933	0,124
	1-5 Yıldır	200	3,7208	0,76238		
	6-10 Yıldır	88	3,8561	0,68564		
	11 Yıl ve Daha Fazla	45	3,8926	0,61869		
	Total	378	3,8020	0,74147		
Fiziksel Görünüm	1 Yıldan Az	45	3,9556	1,06268	2,997	0,031
	1-5 Yıldır	200	3,8833	0,94148		Farklılık
	6-10 Yıldır	88	4,2197	0,69276		2-3
	11 Yıl ve Daha Fazla	45	4,0444	0,79328		
	Total	378	3,9894	0,89594		
Empati	1 Yıldan Az	45	2,7111	1,00842	2,567	0,054
	1-5 Yıldır	200	2,5075	1,01059		
	6-10 Yıldır	88	2,3977	0,96835		

	11 Yıl ve Daha Fazla	45	2,1556	1,05433		
	Total	378	2,4643	1,01222		
	1 Yılda Az	45	3,4556	1,05735	4,825	0,003
	1-5 Yıldır	200	3,6285	0,87560		Farklılık
Memnuniyet	6-10 Yıldır	88	3,9284	0,67141		1-3
	11 Yıl ve Daha Fazla	45	3,8956	0,62339		1-4
	Total	378	3,7095	0,84324		

Katılımcıların hizmet kalitesinin alt boyutlarına ilişkin algısı ve memnuniyet düzeylerine ilişkin görüşlerinin işletme türüne göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için yapılan ANOVA sonuçları Tablo 4.15'te görülmektedir. Yapılan analize göre katılımcıların hizmet kalitesinin alt boyutlarından Güvenilirlik ($p=0,020 < 0,05$) ve Güvence'ye ($p=0,042 < 0,05$) yönelik algılamaları ile memnuniyet algısı ($p=0,246 > 0,05$) işletme türüne göre farklılık göstermektedir (**H25: Ret**). Bu farklılığının kaynağının belirlenmesi için varyans homojenliği incelenmiş ve varyansların homojen dağılımı gözlemlendiğinden Tukey Çözümlemesi tercih edilmiştir. Yapılan Tukey Çözümlemesinin sonucunda Anonim Şirket temsilcisi katılımcıların hem Güvenilirlik hem de Güvence algılarının, Kollektif Şirket temsilcilerinden daha yüksek olduğu görülmüştür.

Tablo 4.16: İşletme Türüne Göre Değişkenlik

		N	Ortalama	St. Sapma	F	p
	Anonim Şirket	13	4,1619	0,61283	3,322	0,020
	Limited Şirket	231	3,7138	0,83386		Farklılık
Güvenilirlik	Kollektif Şirket	12	3,2588	0,56126		1-3
	Şahıs Şirketi	122	3,5531	0,93080		
	Total	378	3,6629	0,86180		
	Anonim Şirket	13	4,2615	0,55073	1,260	0,288
	Limited Şirket	231	3,9010	0,79169		
Heveslilik	Kollektif Şirket	12	4,0833	0,25761		
	Şahıs Şirketi	122	3,8612	0,79362		
	Total	378	3,9063	0,77598		
	Anonim Şirket	13	4,2179	0,70180	2,754	0,042
Güvence	Limited Şirket	231	3,7843	0,72282		Farklılık

	Kollektif Şirket	12	3,3889	0,57881		1-3
	Şahıs Şirketi	122	3,8320	0,77687		
	Total	378	3,8020	0,74147		
Fiziksel Görünüm	Anonim Şirket	13	4,1538	0,60270	0,782	0,505
	Limited Şirket	231	3,9740	0,94091		
	Kollektif Şirket	12	3,6667	0,53182		
	Şahıs Şirketi	122	4,0328	0,86074		
	Total	378	3,9894	0,89594		
Empati	Anonim Şirket	13	2,6538	0,71835	0,509	0,677
	Limited Şirket	231	2,4416	1,05287		
	Kollektif Şirket	12	2,7500	1,07661		
	Şahıs Şirketi	122	2,4590	0,95690		
	Total	378	2,4643	1,01222		
Memnuniyet	Anonim Şirket	13	4,1385	0,61174	1,390	0,246
	Limited Şirket	231	3,7117	0,83972		
	Kollektif Şirket	12	3,5167	0,48021		
	Şahıs Şirketi	122	3,6787	0,89028		
	Total	378	3,7095	0,84324		

Hizmet kalitesinin alt boyutlarına ilişkin algılamaların ve memnuniyet algısının muhasebeciyle görüşme sıklığına göre değişkenliğinin belirlenmesi için gerçekleştirilen ANOVA sonuçları Tablo 4.17’de görülmektedir. Yapılan analiz sonucunda tüm alt boyutlara ilişkin algılamaların ve memnuniyet algısının muhasebeciyle görüşme sıklığına göre değişkenlik gösterdiği görülmüştür (tüm p değerleri, sınır değer olan 0,05’ten küçüktür). Bu farklılığının kaynağının belirlenmesi için varyans homojenliği incelenmiş ve varyansların homojen dağılımı gözlemlendiğinden Tukey Çözümlemesi tercih edilmiştir. Yapılan Tukey Çözümlemesinin sonucunda ise muhasebeciyle görüşme sıklığı arttıkça tüm faktörlere ilişkin algılamaların da arttığı görülmüştür (**H26 Kabul**).

Tablo 4.17: Hizmet Kalitesi Alt Boyutlarının Muhasebeciyle Görüşme Sıklığına Göre Değişkenliği

Muhasebeciyle Görüşme Sıklığı		N	Ortalama	St. Sapma	F	p
Güvenilirlik	Her Gün	17	4,5232	0,53786	40,602	0,000
	2-3 Günde Bir	102	4,0470	0,61872	Farklılık	
	Haftada Bir	148	3,7575	0,69087	1-3	2-5
	Ayda Bir	73	3,3136	0,84872	1-4	3-4
	Ayda birden daha seyrek	38	2,5499	0,89659	1-5	3-5
	Total	378	3,6629	0,86180	2-4	
Heveslilik	Her Gün	17	4,5882	0,46262	42,322	0,000
	2-3 Günde Bir	102	4,2399	0,44719	Farklılık	
	Haftada Bir	148	4,0595	0,50125	1-3	2-5
	Ayda Bir	73	3,4612	0,90525	1-4	3-4
	Ayda birden daha seyrek	38	2,9649	0,99437	1-5	3-5
	Total	378	3,9063	0,77598	2-4	
Güvence	Her Gün	17	4,4314	0,55609	24,269	0,000
	2-3 Günde Bir	102	4,0719	0,55476	Farklılık	
	Haftada Bir	148	3,8975	0,59683	1-3	2-5
	Ayda Bir	73	3,4406	0,81620	1-4	3-4
	Ayda birden daha seyrek	38	3,1184	0,87156	1-5	3-5
	Total	378	3,8020	0,74147	2-4	
Fiziksel Görünüm	Her Gün	17	4,6863	0,55865	17,833	0,000
	2-3 Günde Bir	102	4,2582	0,60053	Farklılık	
	Haftada Bir	148	4,0991	0,72370	1-3	2-5
	Ayda Bir	73	3,6164	0,99485	1-4	3-4
	Ayda birden daha seyrek	38	3,2456	1,31903	1-5	3-5
	Total	378	3,9894	0,89594	2-4	
Empati	Her Gün	17	2,2059	1,51099	11,742	0,000
	2-3 Günde Bir	102	2,1029	0,95528	Farklılık	
	Haftada Bir	148	2,3716	0,86920	1-3	2-5
	Ayda Bir	73	2,9247	1,03974	1-4	3-4
	Ayda birden daha seyrek	38	3,0263	0,82975	1-5	3-5
	Total	378	2,4643	1,01222	2-4	
Memnuniyet	Her Gün (1)	17	4,6235	0,55961	58,015	0,000
	2-3 Günde Bir (2)	102	4,149	0,54948	Farklılık	
	Haftada Bir (3)	148	3,8392	0,58165	1-3	2-4
	Ayda Bir (4)	73	3,2027	0,86265	1-4	2-5

Ayda birden daha seyrek (5)	38	2,5895	0,84527	1-5	3-4
Total	378	3,7095	0,84324	2-3	3-5

Katılımcıların hizmet kalitesi alt boyutlarına ve memnuniyete ilişkin algılamalarının ödenen ücret karşılığında aldıkları hizmetten memnuniyete göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi için yapılan ANOVA sonuçları Tablo 4.19’da görülmektedir. Yapılan analize göre tüm faktörlere ilişkin algılamalar ve memnuniyet algısı, ödenen ücret karşılığında alınan hizmetten memnuniyete göre değişkenlik göstermektedir. Bu farklılığının kaynağının belirlenmesi için varyans homojenliği incelenmiş ve varyansların homojen dağılımı gözlemlendiğinden Tukey Çözümlemesi tercih edilmiştir. Yapılan Tukey Çözümlemesinin sonucunda ise ödenen ücretten karşılığında alınan hizmetten memnuniyet arttıkça, hizmet kalitesi alt boyutlarına ilişkin algının da arttığı görülmektedir. (*H27: Kabul*)

Tablo 4.18: Hizmet Kalitesi Alt Boyutlarının ve Memnuniyetin Ödenen Ücret Karşılığında Alınan Hizmetten Memnuniyete Göre Değişkenliği

		N	Ortalama	St. Sapma	F	p
Güvenilirlik	Hiç Memnun Değilim	21	2,0576	0,70728	100,234	0,000
	Memnun Değilim	31	2,7114	0,69131	Farklılık	
	Kararsızım	71	3,2113	0,63722	Tüm gruplar	
	Memnunum	166	3,8725	0,57853		
	Çok Memnunum	89	4,3424	0,55344		
	Total	378	3,6629	0,8618		
Heveslilik	Hiç Memnun Değilim	21	2,2635	0,67609	101,264	0,000
	Memnun Değilim	31	3,071	0,83868	Farklılık	
	Kararsızım	71	3,5991	0,55897	Tüm gruplar	
	Memnunum	166	4,1104	0,48117		
	Çok Memnunum	89	4,4494	0,45865		
	Total	378	3,9063	0,77598		
Güvence	Hiç Memnun Değilim	21	2,8889	0,92095	38,011	0,000
	Memnun Değilim	31	3,0376	0,58801	Farklılık	
	Kararsızım	71	3,5399	0,67698	Tüm gruplar	
	Memnunum	166	3,9438	0,58677		
	Çok Memnunum	89	4,2285	0,59373		

	Total	378	3,802	0,74147		
Fiziksel	Hiç Memnun Değilim	21	2,9048	1,15539	21,722	0,000
Görünüm	Memnun Değilim	31	3,2473	1,01093	Farklılık	
	Kararsızım	71	3,9108	0,70813	Tüm gruplar	
	Memnunum	166	4,0924	0,83977		
	Çok Memnunum	89	4,3745	0,64515		
	Total	378	3,9894	0,89594		
	Hiç Memnun Değilim	21	3,4524	0,8931	20,247	0,000
	Memnun Değilim	31	3,2419	0,90251	Farklılık	
Empati	Kararsızım	71	2,7042	0,7999	Tüm gruplar	
	Memnunum	166	2,3705	0,88237		
	Çok Memnunum	89	1,9438	1,08565		
	Total	378	2,4643	1,01222		
	Hiç Memnun Değilim	21	1,9524	0,60052	148,286	0,000
	Memnun Değilim	31	2,7	0,50266	Farklılık	
Memnuniyet	Kararsızım	71	3,207	0,54755	Tüm gruplar	
	Memnunum	166	3,988	0,51696		
	Çok Memnunum	89	4,3573	0,51806		
	Total	378	3,7095	0,84324		

4.5.5. Hizmet Kalitesi ve Memnuniyet İlişkisi

Hizmet kalitesi ve memnuniyet ilişkisinin ortaya konulması için korelasyon analizinden faydalanılmıştır. Korelasyon analizinde Pearson Korelasyon Katsayısı kullanılmaktadır. İlgili katsayı pozitif ya da negatif olabilmekte ve 0 ile 1 arasında bir değer almaktadır. İlgili katsayı 0'a yaklaştıkça incelenen iki değişken arasındaki ilişkisinin zayıfladığını, 1'e yaklaştıkça ise iki değişken arasındaki ilişkinin kuvvetlendiğini göstermektedir. Katsayının pozitif olması durumunda her iki değişken de aynı yönde ilişki göstermektedir. Katsayının negatif olması durumunda ise bir değişken artarken diğerinin azaldığını göstermektedir.

Yapılan Korelasyon analizinin sonuçları Tablo 4.20'de görülmektedir. Buna göre Hizmet Kalitesi ile Memnuniyet arasında pozitif yönlü ve oldukça kuvvetli bir ilişki söz

konusudur ($p=0,000 < 0,05$ ve Pearson Korelasyon Katsayısı 0,902; Pozitif). Dolayısıyla hizmet kalitesinin artmasının memnuniyeti de arttığını söylemek mümkündür (**H3: Kabul**).

Hizmet kalitesinin alt boyutlarının memnuniyet ile arasındaki korelasyonlara ilişkin bulgular ise şöyledir:

1. Güvenilirlik ile memnuniyet arasında oldukça güçlü ve pozitif ($r=0,878$, $p=0,000 < 0,05$).
2. Heveslilik ile memnuniyet arasında oldukça güçlü ve pozitif ($r=0,880$, $p=0,000 < 0,05$).
3. Güvence ile memnuniyet arasında güçlü ve pozitif ($r=0,727$, $p=0,000 < 0,05$).
4. Fiziksel Görünüm ile memnuniyet arasında güçlü sayılabilecek ve pozitif ($r=0,643$, $p=0,000 < 0,05$).
5. Empati ile memnuniyet arasında zayıf sayılabilecek ve negatif bir ilişki olduğu görülmüştür ($r= -0,350$, $p=0,000 < 0,05$).

Tablo 4.19: Korelasyon Analizi

		Hizmet Kalitesi	Güvenilirlik	Heveslilik	Güvence	Fiziksel Görünüm	Empati
Güvenilirlik	Pearson KK	,970**					
	p	0,000					
	N	378					
Heveslilik	Pearson KK	,950**	,888**				
	p	0,000	0,000				
	N	378	378				
Güvence	Pearson KK	,796**	,723**	,677**			
	p	0,000	0,000	0,000			
	N	378	378	378			
Fiziksel Görünüm	Pearson KK	,741**	,653**	,697**	,560**		
	p	0,000	0,000	0,000	0,000		
	N	378	378	378	378		
Empati	Pearson KK	-,243**	-,316**	-,327**	-0,096	-,142**	
	p	0,000	0,000	0,000	0,062	0,006	
	N	378	378	378	378	378	
Memnuniyet	Pearson KK	,902**	,878**	,880**	,727**	,643**	-,350**
	p	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N	378	378	378	378	378	378

4.5.6. Hizmet Kalitesinin Memnuniyet Üzerindeki Etkisi

Hizmet kalitesinin memnuniyet üzerindeki etkisi olup olmadığının belirlenmesi için çoklu regresyon analizinden faydalanılmıştır. Çoklu regresyon analizi, birden fazla bağımsız değişkenin, tek bir bağımlı değişken üzerindeki etkisini ortaya koymak amacıyla kullanılmaktadır. Yapılan regresyon analizinin sonuçları Tablo 4.21’de görülmektedir.

Tablo 4.20: Hizmet Kalitesinin Memnuniyet Üzerindeki Etkisi

	Beta	t	p
Sabit		0,468	0,640
Güvenilirlik	0,337	6,807	0,000
Heveslilik	0,414	8,405	0,000
Güvence	0,183	5,815	0,000
Fiziksel Görünüm	0,020	0,656	0,512
Empati	-0,087	-3,815	0,000
	R ²	0,834	
	F _(5,372)	380,252	
	p	0,000	

Model 1’de hizmet kalitesinin alt boyutlarının memnuniyet üzerindeki etkisi incelenmiştir. Yapılan regresyon analizine göre Model 1’in açıklama oldukça yüksek ($R^2 = 0,834$) olup ayrıca istatistiki olarak anlamlıdır ($F_{(5,372)}=380,252$ ve $p=0,000 < 0,05$). Ayrıca modelde tolerans değerinin (Tolerance = 0,0327) kritik değerden ($1-R^2= 0,166$) büyük olması nedeniyle çoklu eş doğrusallık problemi bulunmamaktadır. Analize göre hizmet kalitesinin alt boyutlarından Güvenilirlik (Beta=0,337 pozitif), Heveslilik (Beta=0,414 pozitif) ve Güvence’nin (Beta=0,183 pozitif) müşteri memnuniyeti üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve pozitif, Empati’nin ise istatistiksel olarak anlamlı ve negatif (Beta=-0,087 negatif) bir etkisi söz konusudur. Yani Güvenilirlik, Heveslilik ve Güvence müşteri memnuniyetini pozitif, Empati ise negatif etkilemektedir. Bununla birlikte Fiziksel Görünüm’ün müşteri memnuniyeti üzerinde etkisi bulunmamaktadır (**H4: Kabul**)

4.5.7. Hipotezlerin Kabul / Ret Durumları

Araştırmada incelenen hipotezlerin kabul ve ret durumları Tablo 4.21’de görülmektedir.

Tablo 4.21: Hipotezlerin Kabul / Ret Durumları

Kabul	Ret
H11: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı cinsiyetlerine göre farklılık göstermektedir.	H12: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı kaçınıcı muhasebecilerinden hizmet aldıklarına göre değişkenlik göstermektedir.
H21: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı cinsiyetlerine göre farklılık göstermektedir.	H22: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı kaçınıcı muhasebecilerinden hizmet aldıklarına göre değişkenlik göstermektedir.
H24: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı, muhasebecileri ile çalışma süresine göre farklılık göstermektedir.	H13: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı, faaliyet alanına göre değişkenlik göstermektedir.
H16: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı, muhasebecileriyle görüşme sıklığına göre farklılık göstermektedir.	H23: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı, faaliyet alanına göre değişkenlik göstermektedir.
H26: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı, muhasebecileriyle görüşme sıklığına göre farklılık göstermektedir.	H14: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı, muhasebecileri ile çalışma süresine göre farklılık göstermektedir.
H17: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı, ödedikleri ücret karşılığında aldığı hizmetten memnuniyet düzeyine göre farklılık göstermektedir.	H15: Katılımcıların hizmet kalitesi algısı, işletme türüne göre farklılık göstermektedir.
H27: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı, ödedikleri ücret karşılığında aldığı hizmetten memnuniyet düzeyine göre farklılık göstermektedir.	H25: Katılımcıların müşteri memnuniyeti algısı, işletme türüne göre farklılık göstermektedir.
H3: Hizmet kalitesi ile müşteri memnuniyeti arasında ilişki vardır.	
H4: Hizmet kalitesi müşteri memnuniyetini etkilemektedir.	

SONUÇ

Günümüzde küreselleşmenin de etkisiyle tüm işletmeler müşteri ihtiyaçlarını ve isteklerini belirleyip bunları karşılamak ve hatta aşmak durumundadır. Çetin rekabet koşullarında ayakta kalabilmek müşteri memnuniyetine bağlıdır. Müşterilerini memnun edemeyen işletmelerin tekel olmadıkları sürece pazarda ayakta kalmaları neredeyse imkansızdır. Müşteri memnuniyetinin anahtarlarından biri de şüphesiz hizmet kalitesidir. Hizmet kalitesi ile müşteri memnuniyeti arasında bir tür neden sonuç ilişkisi bulunmaktadır. Bu nedenle müşteri memnuniyetini artırmak isteyen işletmelerin öncelikle hizmet kalitelerini artırmaları gereklidir.

Özünde bir hizmet veren muhasebe meslek mensupları da hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyeti açısından diğer işletmelerden farklı değildir. Muhasebe meslek mensupları da mükelleflerinin (yani müşterilerinin) memnuniyetini artırabilmek için hizmet kalitesine odaklanmak zorundadır. Mükelleflere sunulacak hizmetin kalitesinin artırılması, mükelleflerin memnuniyetini sağlayacaktır.

Bu araştırma muhasebe meslek mensuplarında sunulan hizmet kalitesinin müşteri memnuniyeti üzerindeki etkisini belirlemek amacıyla Tokat ilinde gerçekleştirilmiştir. Tokat'ta Ticaret ve Sanayi Odası'na kayıtlı toplam 2184 mükelleften 378'i ile gerçekleştirilen araştırmaya katılanların büyük çoğunluğu erkek, çoğunluğu ise lisans mezunu ve 31 ila 40 yaş aralığındadır. Katılımcıların yarısı ilk muhasebecisiyle çalışırken, yine yarıdan biraz fazlası muhasebecileriyle 1 ila 5 yıldır çalıştığını belirtmiştir. Katılımcıların yarıya yakını muhasebecileriyle haftada bir görüşüğünü belirtirken, yine yarıya yakını tavsiye üzerine muhasebecisiyle çalışmaya başladığını belirtmiştir.

Katılımcı firmaların yarısının faaliyet alanı ticaret iken, çoğunluğu 6 ila 10 yıldır faaldir. Ayrıca yarıdan fazlası limitet şirkettir. Katılımcıların muhasebecilerinin sunduğu hizmetin kalitesine yönelik algılamalarının ve muhasebecilerinden memnuniyet düzeylerinin “yüksek” olduğu görülmüştür. Bununla birlikte muhasebecilerini “mesleki açıdan özensizlik”, “yüksek ücret” ve “ilgisizlik” nedenleriyle değiştirebileceğini belirtmişlerdir.

Araştırmadan elde edilen bulgular incelendiğinde kadın mükelleflerin hizmet kalitesi algısının ve memnuniyet düzeyinin erkek mükelleflere göre daha yüksek olduğu görülmektedir. Firmaların faaliyet süresi arttıkça memnuniyet düzeyi de artmakla birlikte hizmet kalitesi algısında değişiklik olmamaktadır. Bununla birlikte muhasebeciyle görüşme sıklığı ve ödenen ücret karşılığında alınan hizmetten memnuniyet arttıkça hem hizmet kalitesi algısı hem de müşteri memnuniyeti düzeyi artmaktadır. Buna karşılık işletme türüne göre ve faaliyet alanına göre değişiklik söz konusu değildir.

Çalışmada hizmet kalitesi ile müşteri memnuniyeti ilişkisi ve hizmet kalitesinin müşteri memnuniyeti üzerindeki etkisi de incelenmiştir. Araştırmadan elde edilen bulgu, hizmet kalitesi ile müşteri memnuniyeti arasında pozitif yönlü ve oldukça kuvvetli bir ilişki olduğunu ortaya koymaktadır. Ayrıca hizmet kalitesi müşteri memnuniyetini pozitif etkilemektedir.

Araştırmadan elde edilen bu bulgular ışığında Tokat'taki muhasebe meslek mensuplarının erkek mükelleflerine yönelik sunduğu hizmet konusunda daha özenli davranması gerektiği açıktır.

Muhasebeciyle görüşme sıklığı arttıkça hizmet kalitesi algısı ve memnuniyetin artış gösterdiği bulgusu ışığında muhasebe meslek mensuplarının mükellefleriyle görüşme sıklıklarını artırmaları gerekmektedir. Bu kapsamda sürekli olarak yüz yüze görüşmek mümkün olmasa bile periyodik aralıklarla mükelleflerle istek ve ihtiyaçlarının olup olmadığını sormak için telefon görüşmeleri yapmak hizmet kalitesi ve memnuniyet algısını artırabilir.

Hizmet kalitesi ile memnuniyet arasındaki pozitif yöndeki güçlü ilişki de araştırmadan elde edilen bulgular arasındadır. Bu nedenle de literatürü de destekleyen bu bulgu ışığında müşteri memnuniyetini artırmak isteyen muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesine odaklanması şarttır.

Sonuç olarak özünde bir hizmet işletmesi olan muhasebecilerin mükellefleri ile daha fazla iletişime geçmesi, erkek müşterilerine de en az kadın müşterilerine olduğu kadar özenli davranması ve genel olarak müşteri memnuniyetini artırmak için hizmet kalitesine

odaklanması gerektiği önerilmiştir. Hizmet kalitesini artırabilmek için; sık sık telefon görüşmeleri yapılabilir. Müşteri istekleri ve ihtiyaçlarına hızlı bir şekilde yanıt verilebilir. Yasal prosedürler eksiksiz yerine getirilebilir.



KAYNAKÇA

- AĞA, M., ve ŞAFAKLI, O. V. (2007). An Empirical Investigation of Service Quality and Customer Satisfaction in Professional Accounting Firms: Evidence from North Cyprus. *Problems and Perspectives in Management*, 5(3). 84-98
- AKKOYUNLU, M. C., DEĞİRMENCİ, R., HUSSİ, M., ve ÖZKAN, C. (2018). Hizmet Sektöründe Müşteri Memnuniyeti: Literatür Taraması. *Mühendislik ve Teknoloji Bilimleri Dergisi*, 6(1). 61-67
- AKYÜZ, F., YEŞİL, T., VE AY, F. (2018). Muhasebe Mesleği Seçiminde Etkili Olan Faktörlerin İncelenmesi: Uşak Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerine Yönelik Bir Uygulama. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 298-327.
- ALAGÖZ, A., VE CERAN, Y. (2007). Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları, Meslek Örgütünden Beklentileri İle Mesleki Vizyon Algılarını Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma: Konya İli Uygulaması. *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 7(14). 291-312.
- ALKAN, G. İ. (2015). Muhasebe Eğitiminde Etik: Ön Lisans Öğrencilerinin Etik Algılarına Yönelik Bir Araştırma. *Business and Economics Research Journal*, 6(2). 113-125.
- ARIKAN, Y. (2011). *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Serbest Muhasebecilik Staj Yönetmeliği*. İstanbul: İSMMMO Yayını.
- ARMSTRONG, R., VE SMİTH, M. (1996). Marketing Cues and Perceptions of Service Quality in the Selection of Accounting Firms. *Journal of Customer Service in Marketing ve Management*, 2(2). 37-59.
- ARTHUR, J. (2018). Employee Recognitions, Prosocial Organizational Behavior, and Customer Satisfaction Over Time. *Academy of Management Proceedings*. New York.

- ATTAR, M., VE WEHEBA, G. (2015). Dynamic validation of customer satisfaction surveys. *Journal of Management ve Engineering Integration*, 8(1). 57-65
- AYDEMİR, O. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Sorunlar ve Beklentiler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(67). 71-84.
- AYDIN, K., VE YILDIRIM, S. (2012). Hizmet Sektöründe Servperf Ölçeği ile Hizmet Kalitesinin Belirlenmesi (Sağlık Hizmetleri Sektöründe Bir Uygulama). *Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 1(2). 33-52.
- AYYILDIZ, M. S., VE DURMA, Ş. (2005). Kayseri'de Faaliyet Gösteren İşletmelerde Maliyet Muhasebesi Kullanılma Düzeyine İlişkin Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(27). 94-105
- BAHADIR, O., VE TOLGA, B. (2013). Accounting Policy Options Under IFRS: Evidence From Turkey. *Accounting and Management Information System*, 12(3). 388-404.
- BAKAN, İ., DOĞAN, İ. F., VE ÇALIŞIR, Z. (2018). Kurumsal Sosyal Sorumluluğunun İş Tatmini Üzerindeki Etkisi. *ICPESS (International Congress on Politic, Economic and Social Studies)*.
- BANAR, K., VE EKERGİL, V. (2010). Muhasebe Meslek Mensuplarının Hizmet Kalitesi: Sunulan Hizmetlerin Kalitesi ile Müşteri Memnuniyeti İlişkisi. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 10(1). 39-59
- BASİT, H. A., VE DURRANİ, U. A. (2018). RAtional and Emotional Factors of Customer Satisfaction and Brand Loyalty on J. and Khaadi. *Journal of Marketing*(23). 35-62.
- BAŞPINAR, A. (2005). Türkiye'de ve Dünyada Denetim Standartlarının Oluşuma Genel Bir Bakış. *Maliye Dergisi*(148). 35-62.
- BÜLBÜL, H., VE DEMİRER, Ö. (2008). Hizmet Kalitesi Ölçüm Modelleri Servqual ve Servperfin Karşılaştırmalı Analizi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20, 181-198.
- BÜYÜKÖZTÜRK, Ş. (2002). Faktör Analizi: Temel Kavramlar ve Ölçek Geliştirmede Kullanımı. *Kuram ve Uygulamada Eğitim Yönetimi*(32). 470-483

- CAN, P. (2016). Hizmet Kalitesinin Servqual Ölçeği ile Ölçülmesi: Uşak Üniversitesi Merkez Kütüphanesi Üzerine Bir Araştırma. *Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 6(1), 63-83.
- CHO, J., ARİBARG, A., VE MANCHANDA, P. (2017). The value of measuring customer satisfaction. *Ross School of Business Paper*(1283). 1-52.
- CRONİN, J. J., VE TAYLOR, S. A. (1992). Measuring Services Quality: A Reexamination and Extension. *Journal of Marketing*, 56(3), 55-68.
- ÇAĞLIYAN, V. (2017). Sağlık Kurumlarında Hizmet Kalitesi Analizi: Tıp Fakültesi Hastanesi Örneği. *Selçuk Ün. Sos. Bil. Ens. Der.*(37), 254-264.
- ÇALDAĞ, Y., VE AYANOĞLU, Y. (2015). *Genel Muhasebe*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- ÇALIK, M., ALTUNIŞIK, R., VE SÜTÜTEMİZ, N. (2013). Bütünleşik Pazarlama İletişimi, Marka Performansı ve Pazar Performansı İlişkisinin İncelenmesi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 9(19). 137-161.
- ÇATI, K., VE BAYDAŞ, A. (2008). *Hizmet Pazarlaması ve Hizmet Kalitesi*. Ankara: Asil Yayın Dağıtım.
- ÇATI, K., VE KOÇOĞLU, C. M. (2008). Müşteri Sadakati ile Müşteri Tatmini Arasındaki İlişkiyi Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma. *Selçuk University Social Sciences Institute Journal*(18). 167-188.
- ÇELİK, H., VE BENGÜL, S. S. (2008). Satış Sonrası Hizmetler ve Ürün Garantilerinin Müşteri Tatmini, Memnuniyeti ve Marka Sadakati Üzerindeki Etkileri. *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 26(2). 105-134.
- ÇETİNOĞLU, T. (2015). Dünyada ve Türkiye'de Yeminli Mali Müşavirlik Mesleği: Sorumlulukları Sorunları ve Çözüm Önerileri. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*(45). 73-85.
- ÇİÇEK, E. (2017). *Müşteri İlişkileri Yönetimi*. Konya: Eğitim Kitabevi.
- DABESTANİ, R., SHAHİN, A., SALJOUGHİAN, M., VE SHİROUYEHZAD, H. (2016). Importance-performance analysis of service quality dimensions for the customer

- groups segmented by DEA - the case of four star hotels. *International Journal of Quality ve Reliability Management*, 33(2). 160-177.
- DEDE, Y., ve YAMAN, S. (2008). Fen Öğrenmeye Yönelik Motivasyon Ölçeği: Geçerlik ve Güvenilirlik Çalışması. *Necatibey Eğitim Fakültesi Elektronik Fen ve Matematik Eğitimi Dergisi (EFMED)*, 2(1). 19-37.
- DEMİR, F. O., VE KIRDAR, Y. (2007). Müşteri ilişkileri yönetimi: CRM. *Review of Social, Economic ve Business Studies*(8). 293-308
- DEMİRBAĞ, O., VE YOZGAT, U. (2016). Hizmet Alan (Müşteri) ve Hizmet Veren (Çalışan) Perspektifinden Hizmet Kalitesinin Servqual Yöntemiyle Ölçümü: Bir Kamu Kurumu Olarak PTT İncelemesi. *The Journal of Institutional Scientific Researches*, 1(1), 78-89.
- DEMİREL, Y. (2017). *Müşteri İlişkileri Yönetimi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- DİNÇ, E., VE KARAKAYA, A. (2008). Muhasebe Mesleği Seçimini Etkileyen Faktörlere Yönelik Lisans Öğrencilerinin Algılarındaki Farklılıklar. *World of Accounting Science*, 10(4). 117-136.
- DURUKAN, M. B., VE İKİZ, A. K. (2007). Denetim Kalitesi, Kalite ve Hizmet Kalitesine İlişkin Modeller: Kavramsal Çerçeve. *Mali Çözüm*(82), 29-56.
- EKİCİ, K. M., VE URALTAŞ, N. T. (2013). *Hizmet Pazarlaması*. Ankara: Yargı Yayınevi.
- ELEREN, A. (2009). Müşteri Beklentilerine Dayalı Bir Hizmet Kalitesi Ölçüm Modeli: Termal Otel İşletmeciliğinde Bir Uygulama. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 9(18). 396-420.
- EREN, D., VE DEMİREL, N. (2018). Duygusal Emek Faktörünün Hizmet Kalitesine Etkisi: Nevşehir'deki Dört ve Beş Yıldızlı Otelere Yönelik Bir Araştırma. *Iğdir University Journal of Social Sciences*(14). 310-334.
- ERGE, S. S., VE EREN, A. (2012). Marka Güveni, Marka Memnuniyeti ve Müşteri Değerinin Tüketicilerin Marka Sadakati Üzerine Etkisi. *Journal of Yaşar University*, 7(26). 4455-4482

- ERGÜN, H., VE GÜL, K. (2005). Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarının Algılanışı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(25).
- GÖKGÖZ, A., VE ZEYTİN, M. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Karşılaştıkları Sorunlar ve Beklentileri: Bilecik ve Yalova İlleri Uygulaması. *SDÜ İİBF Dergisi*, 17(1).
- GRÖNROOS, C. (1984). A Service Quality Model and its Marketing Implications. *European journal of Marketing*, 18(4), 36-44.
- GÜL, H., VE EROL, M. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarında İşe Bağlılık ve Çalışma Ahlakının Mesleki Etik Davranışa Etkisi. *Mali Çözüm Dergisi*(26). 144- 160.
- GÜLEŞ, H. K., AKGEMCİ, T., VE CİVELEK, A. (2005). Stratejik bir rekabet aracı olarak müşteri ilişkileri yönetimi: konaklama işletmeleri üzerine bir uygulama. *SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*.
- GÜLLÜOĞLU, Ö. (2006). Halkla İlişkiler Mesleğinde Etik Anlayışı. *II. Ulusal Halkla İlişkiler Sempozyumu: 21. Yüzyılda Halkla İlişkilerde Yeni Yönelimler, Sorunlar ve Çözümler*.
- GÜMÜŞ, S. (2017). *Hizmet Pazarlaması*. İstanbul: Hiperlink Yayınları.
- GÜMÜŞ, S., VE GÖKER, E. Ü. (2012). *Hizmet Kalitesinin Hizmet Performasına Etkisi: Bir Hastanede Uygulama*. İstanbul: Hiperlink Yayınları.
- GÜMÜŞ, S., VE TÜTÜNCÜ, M. (2012). *Hizmet, Hizmet Pazarlaması, Türkiye'de Bireysel Emeklilik Sistemi ve Pazarlama Stratejileri*. İstanbul: Hiperlink Yayınları.
- GÜMÜŞOĞLU, Ş., PINAR, İ., AKAN, P., VE AKBABA, A. (Dü). (2006). *Hizmet Kalitesi Kavramlar, Yaklaşımlar ve Uygulamalar*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- GÜNDÜZ, M., VE ÖZEN, E. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları ve Mesleki Memnuniyetlerinin Analizi: Uşak İli Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(70). 67-90.

- GÜNEY, S., VE BOZKURT, R. (2012). The Problems and Ethical Attitudes of Accounting Professionals Towards Accounting Errors and Frauds: A Model Practice in City of Erzurum. *International Journal of Business and Social Science*, 3(20). 255-268.
- GÜRBÜZ, E., VE ERGÜLEN, A. (2006). Hizmet Kalitesinin Ölçümü ve Grönroos Modeli Üzerine Bir Araştırma. *İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*(35), 173-190.
- GÜRBÜZ, G., VE ÖZDEMİR, M. (2016). Türkiye'de Muhasebe Uygulamalarından E-Defter ve E-Fatura Uygulaması. *Öneri Dergisi*, 12(46). 137-154.
- GÜRBÜZ, S., VE ŞAHİN, F. (2016). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri: Felsefe - Yöntem - Analiz*. Ankara: Seçkin Kitabevi.
- GÜREŞ, N., ARSLAN, S., VE BAKAR, Z. K. (2013). Customer Complaint Behaviours in Turkish Airline Industry. *Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17(2). 21-36.
- GÜVEMLİ, O. (2009). Türkiye'de Muhasebe Meslek Örgütünün 20. Yılı: Bir Değerlendirme. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(44). 6-11
- HAWKİNS, D. I., BEST, R. J., VE CONEY, K. A. (2004). *Customer Behavior Building Marketing Strategy*. New York: McGraw-Hill.
- HİLL, N., VE ALEXANDER, J. (2017). *The handbook of customer satisfaction and loyalty measurement*. Routledge.
- HUSSAİN, R., NASSER, A. A., VE HUSSAİN, Y. K. (2014). Service quality and customer satisfaction of a UAE-based airline: An empirical investigation. *Journal of Air Transport Management*, xxx, 1-9.
- ISSMMO. <https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/I-Muhasebenin-Temel-Kavramlari---4003>
- İSLAMOĞLU, H., VE AYDIN, K. (2016). *Hizmet Pazarlaması* (4. b.). İstanbul: Beta Basım Yayın.
- İŞGÜDEN, B., VE ÇABUK, A. (2006). Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(16). 59-86

- IŞIK, N. A. (2016). Algılanan Hizmet Kalitesinin Müşteri Memnuniyeti Üzerine Etkisi: Termal Otellerde Bir Araştırma. *Journal of International Social Research*, 9(47). 1161-1168
- KARAARSLAN, E. (2004). Ülkemizde Devlet Muhasebesinin Serüveni. *Sayıştay Dergisi*(54). 37-76.
- KARACA, Ş. (2010). Hizmet Sektöründe İlişki Pazarlaması. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 10(19). 441-455.
- KARADENİZ, M., VE GÖZÜYUKARI, M. (2015). Sosyal crm uygulayan şirketler tarafından sunulan hizmet kalitesinin müşteri memnuniyeti üzerine etkisi. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 11(44). 239-256.
- KARAHAN, K. (2006). *Hizmet Pazarlaması*. İstanbul: Beta Basım Yayın.
- KARAKÖSE, T. (2007). Örgütlerde itibar yönetimi. *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi 1*, 1(9). 1-12.
- KAURA, V., DURGA PRASAD, C. S., VE SHARMA, S. (2015). Service Quality, Service Convenience, Price and Fairness, Customer Loyalty, and the Mediating Role of Customer Satisfaction. *International Journal of Bank Marketing*, 33(4). 404-422.
- KAYGUSUZ, S. Y., Aslan, Ü., ve Banar, K. (2012). *Genel Muhasebe I*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- KENG, K. A., VE LIU, P. (1998). Expectation of Service Quality in Professional Accounting Firms. *Journal of Customer Service in Marketing ve Management*, 5(2). 39-54.
- KING, D. L., CASE, C. J., VE SENECKER, K. M. (2017). Accounting History in Perspective: Uniform CPA Exam Turns 100. *Journal of Business and Behavior Sciences*, 29(2). 70-84.
- KISAKÜREK, M. M., VE ALPAN, N. (2010). Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(47). 213-228.

- KISAKÜREK, M. M., VE AYDOĞAN, E. (2018). Muhasebe Meslek Mensuplarının Sundukları Hizmet Kalitesinden Mükelleflerin Memnuniyeti: Sivas İli Örneği. *Turkish Research Journal of Academic Social Science*, 1(1). 31-39.
- KOÇER, K. (2017). Müşteri İlişkileri Yönetiminin Müşteri Sadakati Üzerine Etkisi: Bankacılık Sektörü Üzerine Bir Alan Araştırması. *Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7(2). 713-735
- KOÇOĞLU, C. M., VE AKSOY, R. (2012). Hizmet Kalitesinin Servperf Yöntemi ile Ölçülmesi: Otobüs İşletmeleri Üzerinde Bir Uygulama. *Akademik Bakış Dergisi*(29). 1-25.
- KOZAK, N., ÖZEL, Ç. H., VE YÜNCÜ, D. K. (2011). *Hizmet Pazarlaması*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- KÖSE, T. (2007). Yönetim Muhasebesinde Değişim ve Yönetim Muhasebesi Eğitiminin İncelenmesi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(1). 215-234.
- KUTLU, H. A. (2008). Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İnkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma. *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilimler Fakültesi Dergisi*(63). 143-170.
- MANSOR, S. N., MOSTAFA, S. A., MUSTAPHA, A., VE DARMAN, R. (2018). An Emotional Agent for the Analysis of Customer Satisfaction Surveys. *2018 International Symposium on Agent, Multi-Agent Systems and Robotics (ISAMSR)*. 1-6.
- MARTÍNEZ, P. (2015). Customer loyalty: exploring its antecedents from a green marketing perspective. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 27(5). 896-917
- MERT, İ. (2013). A Historical Overview of Accounting in Turkey. *International Auditing and Risk Management*, 3(31). 15-25.

- OH, H., VE KİM, K. (2017). Customer satisfaction, service quality, and customer value: years 2000-2015. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 29(1). 2-29.
- OTAR, İ. VE KÜÇÜK, İ. (t.y.). XIV Yüzyılda Ortadoğu'da Yazılmış Muhasebe Kitabı Risale-i Felekiyye'nin İlk Bölümleri, [http://kulamyo.cbu.edu.tr/db_images/site_212/file/Risale-i%20Felekiyye%20\(S%C4%B1nav%20%C4%B0%C3%A7in%20Zorunlu%20De%C4%9Fil\).pdf](http://kulamyo.cbu.edu.tr/db_images/site_212/file/Risale-i%20Felekiyye%20(S%C4%B1nav%20%C4%B0%C3%A7in%20Zorunlu%20De%C4%9Fil).pdf)
- ÖCEL, Y. (2016). Sağlık Hizmet Kalitesinin Müşteri Memnuniyeti Üzerine Etkisi: Bolu ve Düzce Örneği. *Düzce Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 6(1). 56-79
- ÖRTEN, R., KURT, G., VE TURAN, S. (2011). Muhasebede Çift Taraflı Kayıtlama ve Kitab-us Siyakat. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(1). 34-69.
- ÖZGÜNER, Z., VE KURTULDU, H. S. (2015). Yetkili Servislerde Verilen Satış Sonrası Hizmetlerin, Müşteri Memnuniyetine Etkisi: İstanbul İli Otomotiv Sektöründe Bir Uygulama. *Cankiri Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 5(2). 569-589.
- ÖZİLHAN, D. (2010). Müşteri İlişkileri Yönetimi (MİY) Uygulamalarının İşletme Performansına Etkiler. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 1(1). 18-30.
- ÖZKAN, M. (2013). Yönetim Muhasebesi Açısından Sorumluluk Muhasebesi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15(1). 155-182.
- ÖZTÜRK, Y., VE SEYHAN, K. (2005). Konaklama İşletmelerinde Sunulan Hizmet Kalitesinin Servqual Yöntemi İle Ölçülmesi. *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, 16(2). 170-182.
- ÖZULUCAN, A., VE BENGÜ, H. Ö. (2010). Muhasebe Meslek Mensuplarının Güncel Sorunları, Uygulamada Karşılaştıkları Yetersizlikler ve Meslek Odalarından Beklentilerinin Unvanları ve Mesleki Deneyim Süreleri Yönüyle İncelenmesi: Türkiye Genelinde Bir Araştırma. *Muhasebe ve Denetim Bakış*(31). 41-64.

- PALM, P. (2016). Measuring customer satisfaction: a study of the Swedish real estate industry. *Property Management*, 34(4). 316-331
- PAN, J.-N., VE NGUYEN, H. T. (2015). Achieving customer satisfaction through product–service systems. *European Journal of Operational Research*, 247(1). 179-190.
- REINARTZ, W., VE EISENBEISS, M. (2015). Managing customer loyalty to maximize customer equity. *Handbook of Research in Customer Equity in Marketing*. 139-159.
- RODRÍGUEZ, M., PETERSON, R. M., VE AJJAN, H. (2015). CRM/social media technology: impact on customer orientation process and organizational sales performance. *Ideas in Marketing: Finding the New and Polishing the Old*. 636-638.
- SAXBY, C. L., EHLEN, C. R., VE KOSKİ, T. R. (2004). Service Quality In Accounting Firms: The Relationship Of Service Quality To Client Satisfaction And Firm/Client Conflict. *Journal of Business ve Economics Research*, 2(11). 75-86
- SELVİ, M. S. (2006). *Müşteri Sadakati*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- SEVİLENGÜL, O. (2016). *Genel Muhasebe*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- SEZAL, L. (2017). Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Açısından Kalite Maliyetleri ve Tam Zamanında Üretim Sistemleri. *Journal of International Social Research*, 10(51).
- SULAIMAN, N. A., VE ZAKARİA, Z. (2009). Measuring and Meeting Service Quality in Professional Accounting Services. *Journal of Accounting Perspectives*, 2.
- ŞAHİN, A., VE ŞEN, S. (2017). Hizmet Kalitesinin Müşteri Memnuniyeti Üzerine Etkisi. *Journal of International Social Research*, 10(52). 1109-1116
- ŞENER, H. Y., VE BEHDİOĞLU, S. (2013). Müşteri Sadakati Oluşturmada Müşterinin Algıladığı Değer, Memnuniyet ve Rakip İşletmeye Geçme Maliyeti: Bir Spor Merkezinde İstatiksel Uygulama. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(30). 165-180.
- ŞENGEL, S. (2010). Sürekli Muhasebe Meslek Eğitiminin Önemi ve Bir Değerlendirme. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(47). 81-94.

- TAYSI, K., VE CANBAZ, S. (2018). Mükelleflerin Muhasebecilere Yönelik Algılanan Hizmet Kalitesi ile Müşteri Memnuniyeti İlişkisi Üzerine Bir Araştırma: Kırklareli Örneği. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 6(1). 19-45
- TMUD. <http://www.tmud.org.tr/DocumentPage.aspx?MenuID=13>
- TÜRKMENDAĞ, T., VE HASSAN, A. (2018). Müşteri Sadakati Oluşturmada Algılanan Değerin Etkisi: Bir Cağ Kebap Restoranı Örneği. *MANAS Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 7(3). 747-775
- TÜRMOB. <https://www.turmob.org.tr/Kurumsal/TURMOB-Hakkında>
- UÇMA, T. (2012). Tek Düzen Hesap Planının Tarihsel Serüveni. *World of Accounting Science*, 14(2). 115-139.
- URAL, E. G. (2012). Kurumsal İtibarı Ölçme Yöntemi Olarak Türkiye İtibar Endeksi Ve Endeks Sonuçlarından Hareketle Türkiye’de Elektronik Sektörünün İtibarı Üzerine Bir Değerlendirme. *AJIT-e: Online Academic Journal of Information Technology*, 3. 7-20
- USTAAHMETOĞLU, E., ve Savcı, M. (2011). Muhasebe Meslek Mensuplarının Sundukları Hizmetin Kalitesini Değerlendirmesi Ve Örnek Bir Uygulama. *KOSBED*, 2(22). 168-184.
- USTAAHMETOĞLU, E., AYGÜN, D., VE SAVCI, M. (2013). Muhasebe Bürolarında Sunulan Hizmetin Kalitesinin Müşteriler Tarafından Değerlendirilmesine Yönelik Bir Uygulama. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 9(18). 239-254.
- UYAR, A. (2019). Müşteri Memnuniyeti ile Müşteri Sadakati Arasındaki İlişkinin Yapısal Eşitlik Modeli ile İncelenmesi: Otomobil Kullanıcıları Üzerine Bir Uygulama. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 18(69). 41-57.
- ÜNSAL, A. (2009). Muhasebe Etik Eğitim Sistem Bileşenlerinde Sürekli Etkin Eğitim. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(22). 409-442.

- VENTURINI, W. T., VE BENITO, Ó. G. (2015). CRM software success: a proposed performance measurement scale. *Journal of Knowledge management*, 19(4). 856-875.
- WALDMANN, E., VE RAGHAVAN, V. C. (2002). Applying Marketing Science to Service Quality in Accounting. *JAMAR*, 1(1). 16-30.
- WALDMANN, E., VE RATNATUNGA, J. (2003). A Marketing Approach To Service Quality In Accounting: A Case Study. *International Business ve Economics Research*, 2(5). 29-44.
- WALKER, K. B., FLEISCHMAN, G. M., VE JOHNSON, E. N. (2012). Measuring Management Accounting Service Quality. *Management Accounting Quarterly*, 13(3). 15-27.
- WATSON, G. F., BECK, J. T., HENDERSON, C. M., VE PALMATIER, R. W. (2015). Building, measuring, and profiting from customer loyalty. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43(6). 790-825
- WILLIAMS, P., ASHILL, N. J., NAUMANN, E., VE JACKSON, E. (2015). Relationship quality and satisfaction: Customer-perceived success factors for on-time projects. *International Journal of Project Management*, 33(8). 1836-1850.
- YANIK, A., VE YILDIZ, F. (2013). Evaluation of Accounting Service Quality Expected and Perceived by Business. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*(60). 85-93.
- YANIK, A., DİNÇEL, G., YILDIZ, F., VE KARACAN, S. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının İdeal Hizmet ve Mevcut Hizmet Kalitesi Algılarının Servqual Modeli ile Değerlendirilmesi. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(20), 593-604.
- YAYLA, H. E., VE CENGİZ, E. (2006). Muhasebe Bürolarında Algılanan Hizmet Kalitesi ve Mükelleflerin Tatmin Düzeylerine Yönelik Yapısal Bir Model Önerisi - II. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(31). 176-181

- YILDIRIM, F., VE PANAYIRCI, U. (2016). *CRM Müşteri İlişkileri Yönetimi ve Pazarlama İletişimi*. İstanbul: Papatya Yayıncılık.
- YILDIRIM, S., VE GÜNEY, S. (2012). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Genel Sorunları: Erzurum İli Örneği. *Muhasebe ve Denetime Bakış*(36). 35-48.
- YILDIZ, F., ELİTAŞ, C., VE ÜÇ, M. (2011). Classification of Turkish Accounting System. *International Journal of Business and Social Science*, 2(14). 108-118.
- YILDIZ, G. (2013). *Genel Muhasebe I*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- YILDIZ, O., VE ERDİL, T. S. (2013). Türkiye Havayolu Yolcu Taşımacılığı Sektöründe Hizmet Kalitesinin Karşılaştırmalı Ölçülmesi. *Öneri*, 10(39), 89-100.
- YILMAZ, E., YILDIRIM, S., VE BAHAR, H. H. (2015). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Mesleki Etik Algısı: Samsun Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(65). 27-42.
- YURDAKUL, M. (2015). Yeni Bir Pazarlama Stratejisi Olarak Müşteri İlişkileri Yönetimi (CRM)éin Sektörel Bazda Uygulanabilirliği. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*(7). 1-11.
- YÜCEKAYA, P., RENCBER, Ö. F., VE SÖNMEZ, H. (2015). Perakende Sektöründe Hizmet Kalitesinin Müşteri Memnuniyeti ve Müşteri Sadakatine Etkisi: Çanakkale İlinde Bir Araştırma. *MANAS Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 4(5). 85-100
- YÜCEL, F. (2009). Temel Bileşenler Yöntemiyle Türk Sermaye Piyasası Gelişiminin Ekonomik Büyüme Üzeirne Etkilerinin Bir Analizi. *Sosyoekonomi*, 9(9). 77-86.
- YÜCEL, M. (2013). Toplam Hizmet Kalitesinin Servqual Analizi ile Ölçümü: Bankacılık Sektöründe Bir Araştırma. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 12(34). 82-106.
- YÜREKLİ, E. (2017). KOBİ'lerde Yönetim ve Maliyet Muhasebesinin Stratejik Karar Alma Üzerine Etkisi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(73). 137-168.
- ZEKRİ, I. (2013). The Measure of the Electronic Service Quality Provided by the Accounting Professionals. *Revue des Sciences de Gestion*, 48(259/260).

EKLER

EK.1 ANKET FORMU

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK HİZMET KALİTESİ VE MEMNUNİYETİ ARASINDAKİ İLİŞKİNİN TESPİTİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ

Sayın Katılımcı,

Aşağıdaki anket formu muhasebe meslek mensuplarında hizmet kalitesinin müşteri memnuniyetine etkisine yönelik hazırlanan bir akademik araştırma için hazırlanmıştır. Toplanacak veriler yalnızca akademik amaçlarla kullanılacak olup herhangi bir üçüncü kişi ya da kurumla paylaşılmayacaktır. Anket formlarına lütfen isminizi yazmayınız. Değerli vaktinizi ayırıp katılım gösterdiğiniz için teşekkür ederim.

Mustafa Erdi Atılğan

1. Lütfen aşağıda yer alan muhasebecinizden aldığımız hizmet kalitesine yönelik ifadelere katılım düzeyinizi belirtiniz.

*(1: Kesinlikle Katılmıyorum 2: Katılmıyorum 3: Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum
4: Katılıyorum 5: Kesinlikle Katılıyorum)*

Serbest Muhasebesi Mali Müşavirim;	1	2	3	4	5
1. Temiz, bakımlı ve iyi giyimlidir.					
2. Beni her zaman güler yüzle karşılar.					
3. Nezaket kurallarına uyan kibar biridir.					
4. Son teknoloji araç-gereçlerle hizmet verir.					
5. Alanı ile ilgili bilgisi seviyesi iyi düzeydedir.					
6. Mevzuat değişikliklerini takip ederek bilgilerini günceller.					
7. Mesleki sorumluluk duygusuyla hareket eder.					
8. Bürosu derli toplu ve temizdir.					
9. Benim hizmetten beklentilerimi ve düşüncelerimi dikkate alır.					
10. İsteklerimi karşılamak için düzenli olarak benimle telefon, mail yoluyla iletişim kurar.					
11. Mesleki ve insani açıdan dürüst biridir.					
12. İşlemlerimi yaparken kendimi güvende hissettirir.					
13. Beklenmedik bir problem olduğunda pratik çözümler üretir.					
14. İşlemlerinde hatasız çalışır.					
15. Sorunlara yaklaşımı güven vericidir.					
16. Bir problemim olduğunda samiyetle çözümünü için uğraşır.					
17. İşletmemin menfaatlerini ön planda tutar.					
18. İşlemleri hızlı yapar.					
19. İşletmeye ait özel bilgilerin saklanması konusunda özenli davranır.					
20. İşini severek yapar.					

21. Bana yardım etmek için daima isteklidir.					
22. Söz verdiği zamanda hizmetlerini sunar.					
23. Mesai saatleri içerisinde rahatlıkla ulaşabilirim.					
24. İşlemlerini ciddiyetle yerine getirir.					
25. Yeni teknolojilere açıktır.					
26. Sık sık işletmem hakkında bilgi alışverişinde bulunurum.					
27. Sektörüne uygun güncel avantajları (vergi, sosyal güvenlik, teşvikler vb.) takip edip beni bilgilendirir.					
28. İşletmemizin muhasebe sistemlerinin kurulumunda ve hesap planı güncellemelerinde yardımcı olur.					
29. İşletmemizin devlete karşı sorumluluklarını hatasız ve eksiksiz olarak yerine getirir.					
30. Yasal düzenlemeleri takip ederek beni bilgilendirir.					
31. Tahakkuk eden vergilerin son ödeme günlerini takip ederek bilgilendirir.					
32. İşletmeme ait mali tabloları düzenli olarak tarafıma ulaştırır.					
33. Mesleki konularda sürekli kendini geliştirir.					
34. İşlemlerde yaptığı hatadan dolayı zaman zaman ceza öderiz.					
35. Sunacağı hizmetin zamanını kesin olarak söyler ve uyar.					
36. İşletmemle özel olarak ilgilenir.					
37. İşlemlerde kendisinden çok elemanları ile muhatap oluruz.					
38. İşletmemizin zaman zaman ihtiyaç duyduğu resmi evrakları hızlı bir şekilde hazırlayarak tarafımıza gönderir.					
39. İşletmemizin yıllık bütçe hazırlıklarında destek verir.					
40. Birlikte çalıştığı elemanları yeterli bilgiye sahiptir.					
41. Birlikte çalıştığı elemanları yardım etme konusunda isteklidir.					
42. Birlikte çalıştığı elemanlar güler yüzlüdür.					
43. Birlikte çalıştığı elemanlar temiz, bakımlı ve iyi giyimlidir.					
44. Birlikte çalıştığı elemanları teknolojiyi yakından takip eder.					
45. Birlikte çalıştığı elemanları hızlı bir şekilde hizmet verirler.					

2. Lütfen Serbest Muhasebeci Mali Müşaviriniz ile ilgili genel memnuniyet düzeyine ilişkin ifadelere katılım düzeyinizi belirtiniz.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirim;	1	2	3	4	5
1. Uzun yıllar birlikte çalışmak isterim.					
2. İş dışında da birlikte zaman geçiririm.					
3. Verdiği hizmet karşılığında aldığı ücreti hak ediyor.					

4. Ücret konusunda mükellefler arasında ayırım yapmaz.					
5. Çevremdeki işletmelere tavsiye ederim.					
6. Genel olarak hizmet kalitesinden memnunum.					
7. Birlikte çalışılabilir dürüst biridir.					
8. Ofisi kolay ulaşılabilir bir yerdedir.					
9. İşletmemize ait özel bilgileri saklama konusunda özenlidir.					
10. İşletmemiz için ayırdığı süre yeterlidir.					

Lütfen sonraki sayfaya geçiniz...

3. Size ve İşletmenize Ait Bilgiler

Cinsiyetiniz?	<input type="checkbox"/> Kadın <input type="checkbox"/> Erkek		<input type="checkbox"/> 1 Yıdan az <input type="checkbox"/> 1-5 Yıl arası
Yaşınız?	<input type="checkbox"/> 24 yaş ve altı <input type="checkbox"/> 25-30 <input type="checkbox"/> 31-40 <input type="checkbox"/> 41-50 <input type="checkbox"/> 51-60 <input type="checkbox"/> 60 Yaş ve Üstü	İşletmenizin faaliyet süresi?	<input type="checkbox"/> 6-10 Yıl arası <input type="checkbox"/> 11-15 Yıl arası <input type="checkbox"/> 16-20 Yıl arası <input type="checkbox"/> 21 Yıl ve üzeri
Öğrenim Durumunuz?	<input type="checkbox"/> İlk öğretim <input type="checkbox"/> Lise <input type="checkbox"/> Ön Lisans <input type="checkbox"/> Lisans <input type="checkbox"/> Lisansüstü	Muhasebecinizle kaç yıldır çalışıyorsunuz?	<input type="checkbox"/> 1 Yıdan az <input type="checkbox"/> 1-5 Yıldır <input type="checkbox"/> 6-10 Yıldır <input type="checkbox"/> 11 yıl ve daha fazla
Kaçıncı muhasebeciniz?	<input type="checkbox"/> İlk muhasebecim <input type="checkbox"/> İkinci muhasebecim <input type="checkbox"/> Üçüncü muhasebecim <input type="checkbox"/> Dördüncü ve daha fazla	İşletme türünüz	<input type="checkbox"/> Anonim Şirket <input type="checkbox"/> Limited Şirketi <input type="checkbox"/> Kollektif Şirket <input type="checkbox"/> Şahıs Şirketi
Faaliyet alanı	<input type="checkbox"/> Üretim <input type="checkbox"/> Ticaret <input type="checkbox"/> Hizmet	Muhasebeciniz ile ne sıklıkla görüşürsünüz?	<input type="checkbox"/> Her gün <input type="checkbox"/> 2-3 günde bir <input type="checkbox"/> Haftada bir <input type="checkbox"/> Ayda bir <input type="checkbox"/> Ayda birden daha seyrek
İşletmedeki pozisyonunuz?	Muhasebecinize ödediğiniz ücret karşılığında aldığınız hizmetten ne kadar memnunsunuz?	<input type="checkbox"/> Hiç memnun değilim <input type="checkbox"/> Memnun değilim <input type="checkbox"/> Kararsızım <input type="checkbox"/> Memnunum <input type="checkbox"/> Çok Memnunum

Hangileri nedeniyle muhasebecinizi değiştirmeyi düşünürsünüz?	<input type="checkbox"/> Mesleki özensizlik <input type="checkbox"/> Etik olmayan işlemlerin yapılması <input type="checkbox"/> Mesleki tecrübe eksikliği <input type="checkbox"/> Güvensizlik <input type="checkbox"/> Güncel gelişmeleri bildirmemesi <input type="checkbox"/> Yüksek ücret <input type="checkbox"/> İlgisizlik <input type="checkbox"/> Kamu kurumları ile ilgili işlemlerde hata yapması <input type="checkbox"/> Hataları yüzünden ceza ödemek zorunda kalmak <input type="checkbox"/> Kişisel Problemler <input type="checkbox"/> Çalışanları ile ilgili problemler <input type="checkbox"/> Diğer....
Muhasebecinizle çalışmaya nasıl başladınız?	<input type="checkbox"/> Aile üyelerimden biri <input type="checkbox"/> Arkadaşım <input type="checkbox"/> Tavsiye üzerine <input type="checkbox"/> Tesadüfen <input type="checkbox"/> İşyerime yakın olduğu için

Anketimiz tamamlanmıştır. Katılımınız için teşekkür ederim...

EK 2. ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı : Mustafa Erdi ATILGAN

Doğum Yılı – Yeri : 1989 – Tokat

Eğitim Durumu

Lisans : Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
İşletme Bölümü (2008-2013)

Lisans : Anadolu Üniversitesi İktisat Fakültesi
Uluslararası İlişkiler Bölümü (2009-2017)

Yüksek Lisans : Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finansman Bilim Dalı
(2014-2019)

Yabancı Dil : İngilizce – YDS 61,25

İş Deneyimi : Tokat Ticaret ve Sanayi Odası
Araştırma ve Etüt Görevlisi (2015-Devam Ediyor.)

İletişim : mustafaerdiatilgan@gmail.com

EK 3. ETİK KURUL ONAYI

T. C.
TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL VE BEŞERİ BİLİMLER ARAŞTIRMALARI
ETİK KURULU KARARI

KARAR TARİHİ	OTURUM NO	KARAR SAYISI
26.04.2019	2	01-11

Üniversitemiz Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları Etik Kurulu Prof. Dr. Eren YÜRÜDÜR Başkanlığında toplandı.

KARAR 02.01- Üniversitemiz Eğitim Bilimleri Enstitüsü Müdürlüğünün 11.04.2019 tarih ve 20489 sayılı yazısı ile konuya ilişkin Eğitim Fakültesi Matematik ve Fen Bilimleri Eğitimi Bölümü Dr. Öğr. Üyesi Cezmi ÜNAL'ın raporu görüşüldü. Üniversitemiz Eğitim Bilimleri Enstitüsü Matematik ve Fen Bilimleri Eğitimi Anabilim Dalı Fen Bilgisi Eğitimi Bilim Dalı 179910014 nolu yüksek lisans programı öğrencisi Ebru ÖZTÜRK İRTEM'in, Dr. Öğr. Üyesi Yasemin ÖZDEM YILMAZ danışmanlığında yürüttüğü "Ortaokul Öğrencilerinin Teknolojiye Yönelik Tutumlarının ve Bilim İnsanı, Mühendis ve STEM Alanlarına Yönelik Algılarının Araştırılması" başlıklı çalışması kapsamında yapmak istediği uygulamaların ve kullanacağı veri toplama araçlarının etik açıdan uygunluğuna oy birliği ile karar verildi.

KARAR 02.02- Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğünün 18.04.2019 tarih ve 21611 sayılı yazısı ile konuya ilişkin Eğitim Fakültesi Sosyal Bilimler Eğitimi Anabilim Dalı Dr. Öğr. Üyesi Fadime SEÇGİN'in raporu görüşüldü. Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı 159503004 nolu yüksek lisans programı öğrencisi Özlem ERGÜL'ün, Dr. Öğr. Üyesi Tuğba KILIÇER danışmanlığında yürüttüğü "Dizi Seyircilerinin Parasosyal Etkileşim, İlgilenim ve Ürün Yerleştirme Eğilimleri Açısından Profilleri" başlıklı çalışması kapsamında yapmak istediği uygulamaların ve kullanacağı veri toplama araçlarının etik açıdan uygunluğuna oy birliği ile karar verildi.

KARAR 02.03- Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğünün 18.04.2019 tarih ve 21611 sayılı yazısı ile konuya ilişkin Eğitim Fakültesi Sosyal Bilimler Eğitimi Anabilim Dalı Dr. Öğr. Üyesi Fadime SEÇGİN'in raporu görüşüldü. Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı 149503006 nolu yüksek lisans programı öğrencisi Mustafa Erdi ATILGAN'ın, Dr. Öğr. Üyesi Mihriban COŞKUN ARSLAN danışmanlığında yürüttüğü "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Hizmet Kalitesi ve Memnuniyeti Arasındaki İlişkinin Tespiti: Tokat İli Örneği" başlıklı çalışması kapsamında yapmak istediği uygulamaların ve kullanacağı veri toplama araçlarının etik açıdan uygunluğuna oy birliği ile karar verildi.

KARAR 02.04- Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğünün 18.04.2019 tarih ve 21611 sayılı yazısı ile konuya ilişkin Eğitim Fakültesi Sosyal Bilgiler Eğitimi Anabilim Dalı Dr. Öğr. Üyesi Fadime SEÇGİN'in raporu görüşüldü. Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı 169503043 nolu yüksek lisans programı öğrencisi Mine KARS'ın, Dr. Öğr. Üyesi Elif BOYRAZ danışmanlığında yürüttüğü "Sosyal Medya Kullanımında Kuşakların Etkisi" başlıklı çalışması kapsamında yapmak istediği uygulamaların ve kullanacağı veri toplama araçlarının etik açıdan uygunluğuna oy birliği ile karar verildi.



EK 4. ETİK KURULU KARAR BELGESİ

TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL VE BEŞERİ BİLİMLER ARAŞTIRMALARI ETİK KURULU

KARAR BELGESİ

KARAR TARİHİ	OTURUM NO	KARAR SAYISI
26.04.2019	2	3
ÇALIŞMANIN TÜRÜ	Yüksek Lisans Tez Çalışması	
BAŞLIK	Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Hizmet Kalitesi ve Memnuniyeti Arasındaki İlişkinin Tespiti: Tokat İli Örneği	
PROJE/TEZ YÜRÜTÜCÜSÜ	Dr. Öğr. Üyesi Mihriban COŞKUN ARSLAN	
TEZ YAZARI	Mustafa Erdi ATILGAN Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı öğrencisi	
RAPORTÖR GÖRÜŞÜ	OLUMLU	
KARAR	UYGUNDUR	

Prof. Dr. Eren Yürüdü

Etik Kurul Başkanı

(İmza)

Doç Dr. Mehmet Kargün
Başkan Yardımcısı
(İmza)

Doç Dr. Yücel Erol
Üye
(İmza)

Doç Dr. Emine Öğük
Üye
(İmza)

Doç Dr. Mehmet Serkan Umuzdaş
Üye
(Görevli)

Doç Dr. Fatih Yazıcı
Üye
(İmza)

Dr. Öğr. Üyesi Sevda Emlak
Üye
(Katılmadı)