

**T.C.
ARTVİN ÇORUH ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

**MÜKELLEFLERİN MUHASEBECİLERDEN BEKLENTİLERİNİN
VE MEMNUNİYET DERECELERİNİN ARAŞTIRILMASI
(ERZURUM İLİNDE ANKET ÇALIŞMASI)**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Muhammet KARS

**DANIŞMAN
Dr. Öğr. Üyesi Münevver KATKAT ÖZÇELİK**

ARTVİN-2021

**T.C.
ARTVİN ÇORUH ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

**MÜKELLEFLERİN MUHASEBECİLERDEN BEKLENTİLERİNİN
VE MEMNUNİYET DERECELERİNİN ARAŞTIRILMASI
(ERZURUM İLİNDE ANKET ÇALIŞMASI)**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Muhammet KARS

**DANIŞMAN
Dr. Öğr. Üyesi Münevver KATKAT ÖZÇELİK**

ARTVİN-2021

TEZ BEYANNAMESİ

Artvin oruh Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-ğretim ve Sınav Yönetmeliğine göre hazırlamış olduğum Mükelleflerin Muhasebecilerden Beklentilerinin ve Memnuniyet Derecelerinin Araştırılması (Erzurum İlinde Anket alışması) adlı tezin tamamen kendi çalışmam olduğunu ve her alıntıya kaynak gösterdiğimi taahhüt eder, tezimin kğıt ve elektronik kopyalarının Artvin oruh Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım.

Lisansüstü Eğitim-ğretim yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca gereğinin yapılmasını arz ederim.

- Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.
- Tezim sadece Artvin oruh niversitesi yerleşkelerinden erişime açılabilir.
- Tezimin ... yıl süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu srenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

28/12/2021

Muhammet KARS

TEZ KABUL TUTANAĞI
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Dr. Öğr. Üyesi Münevver KATKAT ÖZÇELİK danışmanlığında, Muhammet KARS tarafından hazırlanan çalışma 21/09/2021 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından İşletme Anabilim Dalı'nda doktora / yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Dr. Öğr. Üye. Münevver KATKAT ÖZÇELİK İmza:.....

Jüri Üyesi : Doç Dr. Serkan AKÇAY İmza:.....

Jüri Üyesi :Doç Dr. Mustafa SAVCI İmza:.....

Yukarıdaki imzalar adı geçen öğretim üyelerine aittir.

.... / /

Prof. Dr. Hüseyin PEKER

Enstitü Müdürü

İÇİNDEKİLER

TEZ BEYANNAMESİ	I
TEZ KABUL TUTANAĞI	II
İÇİNDEKİLER	III
TABLolar LİSTESİ	V
ŞEKİLLER LİSTESİ	VI
KISALTMALAR	VII
ÖZET	IX
ÖNSÖZ	XIII
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE, MUHASEBE MESLEĞİNDE HİZMET KALİTESİ VE MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ

1.1. Muhasebenin Tanımı ve Kapsamı	4
1.2. Muhasebenin Dünyada ve Türkiye’de Tarihsel Gelişimi	6
1.3. Muhasebe Mesleğinin Dünyada ve Türkiye’de Tarihsel Gelişimi	9
1.4. Muhasebe Meslek Yasasına Göre Muhasebe Mesleğinin Nitelikleri	10
1.5. Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarafları	15
1.6. Muhasebe Hizmeti ve Özellikleri	16
1.6.1. Muhasebe Hizmetleri	16
1.6.2. Muhasebe Hizmetlerinin Özellikleri	17
1.7. Muhasebecilikte Müşteri Memnuniyeti	18

İKİNCİ BÖLÜM

HİZMET KALİTESİ VE MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ

2.1. Hizmet ve Kalite	21
2.2. Hizmetin Özellikleri	22
2.2.1. Soyutluk	24
2.2.2. Heterojen Olma	24
2.2.3. Eş Zamanlı Üretim / Tüketim	25
2.2.4. Değişken Talep	25
2.2.5. Emek ve İlişki Yoğunluğu	26
2.3. Yapılarına Göre Hizmetlerin Sınıflandırılma	26
2.4. Hizmet Kalitesinin Tanımı, Özellikleri ve Boyutları	27
2.4.1. Hizmet Kalitesinin Tanımı	27
2.4.2. Hizmet Kalitesinin Özellikleri	29
2.4.3. Hizmet Kalitesinin Boyutları	30
2.5. Hizmet Kalitesinin Ölçümü	31
2.5.1. Hizmet Kalitesi Ölçümünde Kullanılan Yöntemler	35
2.5.1.1. SERVQUAL Yöntemi	36
2.5.1.2. SERVPERF Yöntemi	38
2.5.1.3. Grönroos Ölçümü	39
2.5.1.4. Wyckoff, Sasser ve Olsen’ un Kalite Modeli	41

2.5.1.5. Lehtinen&Lehtinen Kalite Modeli	41
2.5.1.6. Normann'ın Kalite Modeli	42
2.6. Müşteri Memnuniyeti ve İlgili Kavramlar	43
2.6.1. Müşteri Kavramı.....	43
2.6.2. Memnuniyet Kavramı.....	46
2.6.3. Müşteri Memnuniyeti Kavramı	50
2.7. Müşteri Memnuniyetinde Kano Modeli	53
2.8. Müşteri Memnuniyetinin Önemi	59

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ANKET ARAŞTIRMASININ ÇÖZÜMLENMESİ

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi.....	64
3.2. Araştırmanın Yöntemi	64
3.3. Araştırmanın Örneklem Seçimi.....	64
3.4. Araştırmanın Bulguları	64
3.4.1. Açıklayıcı Faktör Analizi Bulguları	67
3.4.2. Doğrulayıcı Faktör Analizi Bulguları.....	672
3.4.3. Güvenirlilik Analizi Bulguları.....	72
3.4.4. Betimsel Bulgular.....	75
3.4.5. Demografik ve İşletme Bilgilerine Ait Bulgular.....	787
3.4.6. İşletmelerin Muhasebeci değiştirme Nedenlerine Ait Bulgular.....	78
3.4.7. Ölçek Puanlarının Anketi Yanıtlayanların Demografik Özelliklerine Göre Karşılaştırılması.....	800
3.4.8. Ölçek Puanlarının İşletme Özelliklerine Göre Karşılaştırılması.....	84
SONUÇ	91
KAYNAKÇA	95
ÖZGEÇMİŞ	111

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1. Model Uyum İndeksleri	66
Tablo 2. KMO ve Bartlett's Küresellik Test Sonuçları	67
Tablo 3. Varimax Döndürmeli İlk AFA Bulguları	6969
Tablo 4. Varimax Döndürmeli Son AFA Bulguları	711
Tablo 5. Doğrulayıcı Faktör Analizinde Elde Edilen Model Uyum İndeksleri.....	722
Tablo 6. DFA Sonucu Elde Edilen Katsayılar.....	73
Tablo 7. Ölçeğin Güvenirlik Analizi Sonuçları.....	75
Tablo 8. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarına Ait Betimsel İstatistikler	77
Tablo 9. Katılımcıların Demografik Özelliklerine Göre Dağılımı	778
Tablo 10. İşletme Özelliklerine Göre Dağılım	7979
Tablo 11. İşletmelerin Muhasebeci Değiştirme Sebeplerinin Dağılımı	800
Tablo 12. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının Cinsiyete Göre Karşılaştırılması.....	811
Tablo 13. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının Yaş Gruplarına Göre Karşılaştırılması	811
Tablo 14. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının Öğrenim Durumuna Göre Karşılaştırılması ..	823
Tablo 15. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmedeki Unvana Göre Karşılaştırılması.....	83
Tablo 16. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin Faaliyet Süresine Göre Karşılaştırılması	84
Tablo 17. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Karşılaştırılması	85
Tablo 18. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmedeki Çalışan Sayısına Göre Karşılaştırılması	85
Tablo 19. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin Tabi Olduğu Mükellef Grubuna Göre Karşılaştırılması	86
Tablo 20. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin Muhasebe Defterini Tutma Şekline Göre Karşılaştırılması	87
Tablo 21. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin Faaliyet Süresince Çalıştığı Muhasebeci Sayısına Göre Karşılaştırılması	88
Tablo 22. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin En Son Muhasebeci ile Çalışma Süresine Göre Karşılaştırılması	888
Tablo 23. Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının En Son Çalışılan Muhasebe Meslek Elemanının Cinsiyetine Göre Karşılaştırılması.....	900

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Hizmet Kalitesi Bileşenleri.....	34
Şekil 2: Hizmet Kalitesinin Üç Unsurunun Örnekleri	35
Şekil 3: Ağırlıklandırılmış Servqual Puanının Hesaplanmasındaki Dört Aşama	37
Şekil 4: Grönroos Hizmet Kalitesi Modeli	41
Şekil 5: Deneyim Temelli İletişimin Temas Noktaları	49
Şekil 6: Kano Modeli	54
Şekil 7: Müşteri Memnuniyeti Genel Modeli.	58
Şekil 8: Müşteri Sadakat Merdiveni.....	60
Şekil 9: Yamaç Birikinti Grafiği.....	68
Şekil 10: DFA diyagramı	75



KISALTMALAR

AFA	: Açıklayıcı Faktör Analizi
ANOVA	: Analysis Of Variance (Tek Yönlü Varyans Analizi)
DFA	: Doğrulayıcı Faktör Analizi
EOQC	: European Society for Quality Control (Avrupa Kalite Kontrol Organizasyonu)
F	: ANOVA test istatistiği
GS	: Gayri Safi Milli Hâsıla
GSYİH	: Gayri Safi Yurt İçi Hâsıla
(GVK)	: Gelir Vergisi Kanunu
IASC	: Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
IFAC	: International Federation of Accountants (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu)
ISO	: International Organisation for Standardisation (Uluslararası Standart Bürosu)
İDT	: İktisadi Devlet Teşekkülleri
İİBF	: İktisadi İdari Bilimler Fakültesi
JIS	: Japanese Industrial Standards (Japon Endüstriyel Standartları)
KAYİK	: kamu yararını ilgilendiren kuruluşlarla
KG	: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KGK	: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KMO	: Kaisen-Meyer-Olkin LSD : Least Significant Difference
MÖ	: Milattan Önce
MSUGT	: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
n	: Örneklem/gruptaki örneklem sayısı
p	: Anlamlılık düzeyi
r	: Korelasyon katsayısı
SERVPERF	: Service Performance
SERVQUAL	: Service Quality
SMMM	: Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir
SPSS	: Statistical Package of Social Science
SS	: Standart sapma
t	: t değeri

TC	: Türkiye Cumhuriyeti
TDK	: Türk Dil Kurumu
TSE	: Türk Standartlar Enstitüsü
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Odalar Birliği
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
vb.	: ve benzeri
vd.	: ve diğerleri
VUK	: Vergi Usul Kanunu
YMM	: Yeminli Mali Müşavir
YTTK	: Yeni Türk Ticaret Kanunu
X^2	: Kruskal Wallis H testi ki-kare istatistiği
$\bar{X}$	: Ortalama
β	: Standardize regresyon katsayısı
%	: Yüzde

ÖZET

MÜKELLEFLERİN MUHASEBECİLERDEN BEKLENTİLERİNİN VE MEMNUNİYET DERECELERİNİN ARAŞTIRILMASI (ERZURUM İLİNDE ANKET ÇALIŞMASI)

Mükelleflerin muhasebecilerden beklentilerinin ve memnuniyet derecelerinin araştırılması amacıyla yapılan bu çalışma, Erzurum Ticaret ve Sanayi Odasına kayıtlı olarak faaliyette bulunan ve rastlantısal olarak seçilen 103 işletme sahip/ yöneticilerine yüz yüze anket yöntemi uygulanarak gerçekleştirilmiştir. Çalışmada mükelleflerin muhasebecilerden memnuniyetinin ölçümü; “Kişisel Özelliklerden Memnuniyet”, “Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet” ve “Alınan Hizmetten Memnuniyet” şeklinde üç faktörlü olarak incelenmesi planlanmış, ölçek geliştirme aşamasında 33 maddeli ölçek kullanılmış, veriler faktör analizine tabi tutulmuştur. Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) sonuçlarına göre ölçek değerleri düşük olanlar çıkarılarak 20 maddeli ölçek oluşturulmuştur. 3 faktörlü ve 20 maddeli bu yapının açıklayıcı ve doğrulayıcı faktör analizleri ile geçerliği tespit edildikten sonra, güvenirlik testi yapılarak güvenilir ve geçerli bir ölçek olduğu tespit edilmiştir. Elde edilen ölçek puanların betimsel bulgularına göre, katılımcıların muhasebe meslek elemanlarından memnuniyet düzeyinin yüksek düzeyde olumlu olduğu, memnuniyet boyutları incelendiğinde en yüksek memnuniyetin mesleki bilgi ve beceriye yönelik olduğu, ardından kişisel özelliklerden memnuniyet ve alınan hizmetten memnuniyet şeklinde sıralandığı görülmüştür. Memnuniyet ölçek puanlarının işletmelerin faaliyet süresine ve en son muhasebeci ile çalışma süresine göre karşılaştırılmasında alınan hizmetten memnuniyet alt boyut puanlarının anlamlı farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Farkın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla yapılan test sonuçlarına göre faaliyet süresi 10 yıl ve altı olan işletmelerin muhasebe meslek mensuplarından alınan hizmetten memnuniyet puanının, faaliyet süresi 21 yıl ve üstü olan işletmelerin memnuniyet puanından anlamlı düzeyde daha yüksek olduğu görülmüştür. En son muhasebeci ile çalışma süresine göre yapılan karşılaştırmada ise en son muhasebeci ile 1-5 yıl süre ile çalışan işletmelerin muhasebe meslek mensuplarından alınan hizmetten memnuniyet puanının, en son muhasebeci ile 6-10 yıl süre ile çalışan işletmelerin memnuniyet puanından anlamlı düzeyde daha yüksek olduğu görülmüştür. Muhasebecilerin değiştirilmesine sebep olan nedenlerin incelenmesinde katılımcıların cevaplarının yüzdelik dağılımına göre sıralamasının; yeterli bilgi alamamak, istenildiğinde ulaşamamak, yeterli ilgi görememek ve muhasebecilerin şahsiyeti ile ilgili sorunlar şeklinde olduğu görülmüştür. Bu görüşlere göre müşteri ile çalışılan zaman süresi

uzadıkça memnuniyet ölçüsünün azalmaması ve müşteri kaybı yaşanmaması için muhasebecilerin müşterilerine daha fazla zaman ayırarak ulaşılabilir olması, sorunlarıyla ilgilenerik yeterince bilgilendirmesi ve sağlam bir şahsiyete sahip olması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Mesleği, Hizmet Kalitesi, Müşteri Memnuniyeti, Faktör Analizi



SUMMARY

INVESTIGATION OF THE EXPECTATIONS AND SATISFACTION LEVELS OF TAXPAYERS WITH ACCOUNTANTS (SURVEY STUDY IN ERZURUM PROVINCE)

This study was conducted to investigate the expectations and satisfaction levels of taxpayers with accountants. It was conducted through a face-to-face survey method including 103 randomly selected business owners or managers registered with Erzurum Chamber of Commerce and Industry. In the study, the measurement of taxpayers' satisfaction with accountants was evaluated in terms of three aspects: "Satisfaction with Personal Characteristics", "Satisfaction with Professional Knowledge and Skills" and "Satisfaction with the Service Received". In the scale development process, a 33-item scale was used and factor analysis of the data was applied. The ones with low scale values according to the Explanatory Factor Analysis (EFA) results were eliminated and a 20-item scale was created in the end. After the validity of this 3-factor and 20-item structure was determined through explanatory and confirmatory factor analyses, the reliability and validity of the scale were determined by conducting a reliability test. According to the descriptive findings of the scale scores obtained, it was determined that the satisfaction levels of the participants with the accounting professionals were positively high. When the satisfaction aspects were, it was seen that the highest satisfaction aspect was professional knowledge and skills, and then followed respectively satisfaction with personal characteristics and satisfaction with the service received. The service satisfaction sub-dimension scores were observed to differ significantly when the satisfaction scale scores were compared according to the operating period of the enterprises and the working time with the last accountant. According to the test conducted to determine the groups between which there is a difference, it was seen that the service satisfaction score of the companies with an operation period of 10 or fewer years with the accountants was significantly higher than the satisfaction score of the businesses with an operating period of 21 years and above. The comparison made in the working time with the last accountant has shown that the satisfaction score of the companies that had worked with the last accountant for 1-5 years was significantly higher than the satisfaction score of the companies that had worked with the last accountant for 6-10 years. When the reasons for the change of accountants were examined, it was found that the ranking of the answers of the participants according to the percentage distribution was (i) not getting enough information, (ii) not being able to reach when requested, (iii) not getting enough attention and (iv) problems related to the personalities of the accountants. Based on these

views, accountants should spare more time to their customers, be accessible, inform them sufficiently by dealing with their problems, and have a strong personality so that the satisfaction level does not diminish as the time spent working with the customer increases.

Keywords: Accounting Profession, Service Quality, Customer Satisfaction, Factor Analysis



ÖNSÖZ

“Erzurum İlinde Mükelleflerin Muhasebecilerden Beklentilerinin ve Memnuniyet Derecelerinin Araştırılması” konusunda yapılan bu çalışma; Artvin Çoruh Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalında yüksek lisans tezi olarak hazırlanmıştır.

Yüksek lisans öğrenimim süresince bilgi ve tecrübelerinden yararlandığım, yönlendirme ve bilgilendirmeleriyle çalışmamı bilimsel temeller ışığında şekillendiren danışman hocam Dr. Öğretim Üyesi Münevver KATKAT ÖZÇELİK’e ve verdiği manevi destek, anlayış, gösterdiği sabır için sevgili kardeşime sonsuz teşekkürlerimi sunuyorum.

Muhammet KARS

ARTVİN 2021

GİRİŞ

Ticaretin başladığı günden beri alışveriş, hesap planı yapılmasını ve kayıt tutulmasını gerektirmiştir. Zamanla iş hacminin genişlemesi ile birçok kalemin hesaba eklenmesi, devletin vergilendirme ve muafiyet işlemlerinin de ayrıca takibinin yapılmasının gerekmesi işletme sahiplerinin kayıt işlemlerinde ilave bir personele ihtiyaç duymasına neden olmuştur. Bu personel günümüzde “muhasebeci”, yaptığı iş ise “muhasebecilik” olarak adlandırılmaktadır (Kip,1986: 10-27).

Modern dünyada küresel ekonomi kavramı ile birlikte yaşanan rekabet, teknolojinin gelişmesi ve diğer gelişmeler ticaret erbaplarına fırsat sunarken, değişim ve gelişimin takip edilmemesi halinde ise rekabet avantajlarının yitirilmesine ve başarısız olunmasına neden olmaktadır. İşletmenin geleceği hakkında bilgi verme ve alacağı kararlarda yol gösterici olma özelliği ile muhasebeci işletmelerde önemli görev üstlenmektedir. (Sevilengül, 2005: 11).

Ekonomik yaşamın öncülü rolündeki işletmeler faaliyetlerinin verimliliğinde süreklilik sağlayarak büyümelerini gerçekleştirirken aynı zamanda da ekonominin gelişmesine yardımcı olurlar. Bir işyeri, piyasada kalıcı olabilmek için etkin teşkilat yapısı oluşturmanın yanında işletme içinde ve dışında çıkar grupları ile sağlam bağlar kurmalıdır. Söz konusu bağları oluşturma görevinin muhasebeci tarafından yerine getirilmesi nedeniyle muhasebeci işletme özelinde önemli bir rol oynadığı gibi tüm dünyada da insanların yaşamında önemli işlevi olan bir meslek üyesidir (Öksüz, 2010:1).

Muhasebe mesleğinin sadece teknik uzmanlığa dayalı bir meslek olmadığı, sosyal ilişkilere de bağlı olduğu için mesleğin çok yönlü yürütülmesi gerekmektedir. Muhasebeciler; ilerleme, küresel dünya, iletişim ve bilgi teknolojileri, düzenleyici ve denetleyici kurulları içeren çok taraflı değişim ve gelişimi de takip etmek zorundadırlar. Tüm bu mesleki gelişime paralel fert olarak yerini alan muhasebeci bulunduğu toplumun kural ve beklentilerine de azami özeni göstermesi, işletme sahiplerinin kendisinden beklediği tutum ve davranışları sergilemesi ve ahlaki yapıya uygun davranışlarda bulunması gerekmektedir. (Midilli, 2011:1).

Bu araştırmada Erzurum’da faaliyette bulunan işletme sahiplerinin serbest muhasebecilik ve mali müşavirlik alanında hizmet veren meslek mensuplarından beklentilerinin neler olduğu ve hangi seviyede karşılandığı anket metodu ile tespit edilmeye çalışılmıştır. Anket, %38’i hizmet sektöründe, %52’si ticaret sektöründe %10’u ise üretim

sektöründe faaliyet gösteren 103 işletmeye uygulanmıştır. Anketteki sorular 5 bölüme ayrılmıştır. Birinci bölümde katılımcıların demografik özellikleri ile işletmenin özelliklerine ilişkin 12 soruya yer verilmiştir. Mükelleflerin muhasebecilerden memnuniyetinin ölçümü için; ikinci bölümde “Kişisel Özelliklerden Memnuniyet” başlığı altında 11, üçüncü bölümde “Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet” başlığı altında 9 ve dördüncü bölümde “Alınan Hizmetten Memnuniyet” başlığı altında 13 olmak üzere toplam 33 soru yöneltilmiş, Likert ölçeğinde cevaplanması istenilmiştir. 5. Bölümde ise işletmelerin muhasebeci değiştirmesinde sebep olabilecek durumların belirlenmesi amacıyla seçenekler verilerek işaretlemeleri istenilmiştir. Anket sonucunda mükelleflerin muhasebecilerden memnuniyetinin ölçümü ile ilgili olarak elde edilen veriler “Faktör Analizi” ile değerlendirilmiştir.

Bu çalışma 4 bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe, muhasebe mesleğinde hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyeti, ikinci bölümde genel olarak hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyeti konuları literatüre dayalı olarak anlatılmış, üçüncü bölümde anket araştırmasının çözümlenmesine yer verilmiş, sonuç bölümünde ise çalışmanın değerlendirilmesi yapılmıştır.

Literatür Taraması

Taner, Korukoğlu ve Susmuş (2001) İzmir ilinde yaptıkları anket çalışmasında mükelleflerin muhasebecilerden, vergilerin takibinde aksaklık yaşanmamasını ve yeterli bilgilendirmenin yapılması konusunda beklentileri olduğunu tespit etmişlerdir.

Dinç ve Kaya (2006) Doğu Karadeniz Bölgesi’nde 422 mükellef üzerinde yaptıkları anket araştırmasında, mükelleflerin muhasebecilerinin meslek ahlakına riayet etmeleri konusunda olumlu görüşte oldukları ancak bireysel olarak ele alındığında ise kişisel düşüncelerin farklılaştığını tespit etmişlerdir.

Erol (2007), Çanakkale’nin Biga ilçesinde 181 mükellefe yaptığı anket araştırmasında, mükelleflerin muhasebecilerinden bilgilendirilme ve olumlu davranış sergilemelerini bekledikleri sonucuna ulaşmıştır.

Uşul ve Uyar (2012) mükelleflerin muhasebecilerini seçerken dikkat ettikleri kriterlerin neler olduğunu ve beklentilerinin karşılanıp karşılanmadığını araştırmışlardır. Sonuç olarak mükelleflerin beklentilerinin muhasebecilerinin sunduğu hizmetle kıyaslandığında ciddi farkların olduğunu tespit etmişlerdir.

Kaya ve Özdemir (2014) çalışmalarında, muhasebecilerin sundukları hizmeti, ilişkisel pazarlamaya göre değerlendirmiş ve rekabet ortamında hizmet veren muhasebe meslek mensuplarının ilişkisel pazarlamanın mesleklerindeki önemini tespit etmişlerdir.

Güney ve Dızman (2015) Erzincan ilindeki çalışmalarında mükelleflerin beklentilerinin karşılanma düzeyini araştırmışlardır. Sonuç olarak, 61 işletme ile yapılan anket çalışmasında işletmelerin muhasebe işlemlerini yapan muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet düzeylerinin düşük olduğu sonucuna varmışlardır.

Yürekli, Durmuş ve Solak (2017) tarafından Denizli’de yapılan araştırmada; işletme sahiplerinin muhasebecilerden öncelikle güvenilir olmalarını bekledikleri tespit edilmiştir. Muhasebecilerin sosyal sorumluluk kavramına uygun davranışlar sergilediği, mesleklerinin gereğini yerine getirdikleri, işletmelerin devamlılığına katkıda bulundukları işletme sahipleri tarafından ifade edildiği belirtilmiştir.

Karasioğlu ve Samancı (2018) çalışmalarında öncelikli olarak mükelleflerin, vergi yükümlülüklerinin doğru bir şekilde gerçekleştirilmesini istediği ve muhasebecilerin yeterli eleman çalıştırmalarını beklediği sonucuna ulaşmışlardır. Muhasebecilerin ise mükelleflerin gereken saygıyı göstermelerini beklediklerini tespit etmişlerdir. Mükellefler muhasebecilerini sıklıkla değiştirmeyi istemese de muhasebecilerin işleri arttıkça seçici davrandıkları sonucuna ulaşmışlardır.

Taysı ve Canbaz (2018) tarafından yapılan çalışmada güven, istek ve itimat müşterinin memnuniyetini doğru oranda artırmakta olduğu sonucuna varmışlardır. Dış görünüşün insanlarda güven ve heveslilik oluşturduğunu bunların ise memnun olmayı artırdığını tespit etmişlerdir.

Bişgin, Ünlüer ve Üyümez (2020) çalışmalarında, muhasebecilerin ücretlerini tahsil etmede ve mükelleflerin yasal yükümlülüklerini zamanında yerine getirilmesi konusunda beklentilerinin olduğunu tespit etmişlerdir. Mükelleflerin ise muhasebeciden beklentisinin mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda, rapor ve benzerlerini düzenlemek ve yapmak, vergi yükümlülüklerinin doğru bir şekilde gerçekleştirilmesini sağlamak olduğunu tespit etmişlerdir.

Kısakürek ve Bayram (2020) yaptıkları araştırma sonucunda mükelleflerin cinsiyeti, işletmenin faaliyet konusu, mükellefiyet türü, muhasebeci veya çalışan değişkenlerine göre farklı sonuçların ortaya çıktığı sonucuna varmışlardır.

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE, MUHASEBE MESLEĞİNDE HİZMET KALİTESİ VE MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ

Çalışmanın birinci bölümünde muhasebenin tanımı ve kapsamı, muhasebe ve muhasebe mesleğinin Dünyada ve Türkiye’de tarihsel gelişimi, muhasebe meslek yasasına göre mesleğin niteliği, muhasebe ve muhasebe mesleğinin tarafları hakkında bilgi verildikten sonra muhasebe hizmeti ve muhasebe mesleğinde müşteri memnuniyeti anlatılmıştır.

1.1. Muhasebenin Tanımı ve Kapsamı

Muhasebe kelimesi Türkçeye Arapçadan geçmiştir. Hesap kelimesinden türetilmiştir. Yüzyıllardır hesap kelimesi muhasebede kullanıla gelmiştir (Güvemli, 2012: 126). Türk dil kurumu sözlüğünde muhasebe kelimesinin karşılığı olarak “Hesaplaşma, karşılıklı hesap görme, hesap işleriyle uğraşma, hesapların bütünü, hesap işlerinin yürütüldüğü yer” (Türk Dil Kurumu [TDK], 2020) olarak anlam verilmiştir.

Kelime karşılığından anlaşılacağı gibi genel manada ticaretin olduğu yerde muhasebenin de var olduğu anlaşılmaktadır. Defter tutarak kayıt yapmak tek başına muhasebe işini açıklamaya yeterli değildir. Kapsayıcı olarak parasal işlemlerde kullanılabilir ve denetlenebilir çıktılar üreten, bu çıktıların kaydedilmesi, tasnif edilmesi, raporlanması, analiz ve yorumlanması işine muhasebe denir (Yalkın, 2006: 1).

Küçüksavaş’ın yaptığı muhasebe tanımında ise; ticarethanenin varlık ve kaynaklarında parasal değişim sağlayan işlemlere ait verilerin elde edilmesi, gerçeğe uygunluğu, kaydedilmesi, sınıflandırılması, son olarak raporlanıp ilgililere verilmesi ve bu verilerin analiz edilip yorumlanmasıdır (Aktaran: Katkat, 2007:87).

Muhasebe işi ilk başlarda kayıt yapmak olarak başlasa da zaman geçtikçe planlama, karar verme ve kontrol safhalarında olmazsa olmaz unsur haline almıştır. Özellikle geleceğe yönelik planlama yaparken veri elde etmek ve bu verileri yorumlamak profesyonel bir meslek haline gelmiştir (Taner vd. 2001: 169).

Kar amaçlı bir kuruluş ile parasal nitelikli olaylara muhasebenin etkisi beş vetirede olur (Tanış ve Berikol, 2011:7). Bu süreçler şunlardır:

- Saptama İşlevi: Mali olayların belgelendirildiği matbu ticari belgeleri tespit eder ve bunları belirler.
- Sınıflandırma İşlevi: işletmenin mali olaylarını konularına göre tasnif eder. Bu aşamada tek düzen hesap planı ile sınıflandırılır.
- Kaydetme İşlevi: işletmenin her aşamadaki mali işlemlerini belgeler ve yevmiye defteri, envanter defteri, işletme defteri gibi defterlere kayıt eder.
- Raporlama İşlevi: Defter kayıtlarından elde edilen verileri finansal tablolar aracılığı ile ilgililere aktarır.
- Yorumlama İşlevi: Finansal tablolar ile raporlanmış işlemler analiz edilir ve yorumlanır. Sonuç olarak işletmenin faaliyet başarısı ve geleceği hakkında fikir edinilir.

Muhasebe; ticari, üretim ve hizmet işletmelerinin faaliyet alanına göre farklı işlemlerinin bulunduğu gerçeğiyle ihtiyaca cevap vermek için değişime uğramış ve alt bölümlere ayrılmıştır. (Örten, 2000:2). Bunlar;

a) Genel Muhasebe

Muhasebenin genel ilkelerini belirleyen, bütün işletme alanlarının ihtiyaç duyduğu alandır. Ayrıca, işletmenin kaynaklarındaki değişimlerin takip edilmesi genel muhasebe hesapları sayesinde olur. Kaynaklardaki değişimin tabloya dönüştürülmesi ve alınacak kararlara yol gösterir.

b) Maliyet Muhasebesi

Üretilen mamulün satışını yapan işletmelerin maliyet, planlama, kontrol ve karar alma işlemlerinde yöneticilere ve diğer ilgililere veri üreten muhasebe dalıdır (Banar, 2005: 1).

c) Yönetim Muhasebesi

Yöneticilerin karar verirken ihtiyacı olan ayrıntılı ve özellikli bilgileri sağlamakla görevli muhasebe dalıdır (Özkan, 2013: 164)

d) Muhasebe Denetimi

Mali tabloların amacına uygun ve güvenilir olduğunu belirleyen, yasalar ve ilkelere uygun hazırlandığını garanti altına almayı hedefleyen muhasebe dalıdır. Bu denetim

sayesinde muhasebede oluşan yönetim boşluklarını, eksik kalan kısımlarını ortaya çıkaran bir görev üstlenmektedir (Erdoğan, 2002: 55-56).

e) Vergi Muhasebesi

Genel muhasebenin vergi yasalarının kuralları çerçevesinde uygulanan bölümüdür. Vergiye konu geliri saptama amaçlı muhasebe uygulama ve mevcut mevzuatın gereklerine göre toplanan ve derlenen bilgileri içerir (www.muhasebeturk.org).

f) Bilgisayarlı Muhasebe

Genel muhasebenin bilgisayar programları aracılığı ile gerçekleştirilmesidir.

1.2. Muhasebenin Dünyada ve Türkiye’de Tarihsel Gelişimi

Muhasebe tarihi ile ilgili yapılan araştırmalarda, muhasebenin ilk izlerine Mısır’da Nil Vadisi’nde papirüs üzerinde, Mezopotamya’da Fırat ve Dicle Irmakları arasında kurulan Babil İmparatorluğunda ise kil tabletler üzerinde rastlanmıştır, hesaplama metinleri ve hesap icmallерinin olduğu görülmüştür. Eski Yunan medeniyetinde tapınaklara ve bankalara ait hesapların tutulduğu, ilk çağların sonlarına doğru da Romalıların hesap tutma tekniğinde en ileri noktaya ulaştıkları saptanmıştır.

Muhasebe tarihi muhasebe tarihçileri tarafından; Luca Pacioli’ye kadar (1494) olan gelişmeler, Pacioli’den 19. Yüzyıl sonuna kadar olan gelişmeler ve 20. Yüzyıldaki gelişmeler olarak üç ana bölüme ayrılmaktadır.

13. Yüzyıla kadar çok basit bir şekilde uygulanan muhasebe kayıt sistemi, 13.yüzyılda kredi işlemlerinin artması ve dış ülkelere satılan malların farklı ülkelerde satılması, şube ve acenteler açılması ile gelişen ticaret kayıt ihtiyacına cevap veremediğinden çift taraflı kayıt sisteminin uygulamasına geçilmiştir. 15.Yüzyılda değişim aracı olarak paranın kullanılması ve matbaanın keşfedilmesi ile muhasebe önemli gelişim sürecinden geçmiştir. Çift yönlü kayıt düzeni de İtalyan matematikçi ve rahip Luca Pacioli tarafından geliştirilerek "Summa di Aritmetica Geometria Proportioni et Proportionalita (Aritmetiğin, Geometrinin, Oran ve Orantının Özeti)” adlı kitabında 1494’de yayınlanmıştır. Böylece muhasebenin temel kuralları, universal ve daimi bir nitelik kazanmıştır (Kurtcebe, 2008; 15-16).

17 ve 18. Yüzyıllarda yenedünyanın bulunması, yeni ticaret yollarının açılması, endüstri devriminin başlaması, ortak paylı şirketler ve diğer örgüt biçimlerinin ortaya çıkması muhasebenin gelişimini etkileyen kurumsal ve ekonomik değişiklikler olmuştur. Bu

gelişmeler ile artık belli bir amaç için değil uzun dönemler için ticaret ve üretim işletmeleri kurulmuştur. Bu gelişmelerin muhasebe uygulamasına etkisi de kâr- zararın ortaklığın sonunda değil her yılın sonunda dengelenmesi, her girişimcinin en az iki yıl aralarla bir bilanço çıkarması zorunluluğunun getirilmesi olmuştur.

19. yüzyılda meydana gelen teknolojik değişiklikler, demiryollarındaki büyüme, sermaye şirketlerinin ortaya çıkması gibi önemli ekonomik olaylar, “tükenme payı” kavramının ve maliyet muhasebesinin gelişimi, sermaye ve kâr kavramlarının ayırt edilmesi, kârın vergilendirilmesi, stok değerlendirme yöntemlerinin geliştirilmesi, konsolide edilmiş bilançoların ortaya çıkması gibi muhasebede önemli gelişmelere yol açmış, kayıt tutma sisteminin bir muhasebe disiplinine dönüşmesini sağlamıştır.

1930’lu yıllara kadar muhasebe uygulamalarında önemli gelişmeler görülmüş fakat muhasebe teorisinde önemli gelişme sağlanamamıştır. Günümüzde muhasebe anlayışının oluşumunda uygulamaların yanı sıra yazılan teorik eserlerin de katkısı görülmektedir. Amerikan Diplomalı Hesap Uzmanlar Kurulu AICPA gerek bizzat yaptığı, gerekse finanse ettiği çalışmalarla muhasebe literatürünü geliştirmiş ve muhasebe teorisine büyük katkılarda bulunmuştur. Yine Muhasebe Standartları Kurulu FABS yayınladığı ilkelerle muhasebenin birçok sorunlarına açıklık getirmiş, uygulanan farklı ilkeleri eleyerek sayısını azaltmış, muhasebe teorisine önemli katkılarda bulunmuştur.

1960’lardan sonra dikkatler muhasebe standartlarının uyumlaştırılması ve uluslararası muhasebe standartlarının geliştirilmesi yönünde olmuştur. Uluslararası muhasebe standartlarının saptanması ve yayınlanan finansal tabloların bu standartlara uymasının sağlanması amacıyla 1973’te Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) kurulmuştur (Akdoğan ve Aydın, 1987;68-80). IASC muhasebe standardı belirleme görevini 2001 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Kuruluna (IASB) devretmiştir (Erol ve Aslan, 2017; 62).

Türkler’in oluşturduğu muhasebe tarihi de, 1071 Malazgirt Meydan Muharebesine kadar olan dönem, 1071 – 1839 tarihleri ve 1839 Tanzimat Fermanı sonrası olarak üç bölüme ayrılmaktadır.

Türk tarihinde muhasebe konusunda ilk yazılı belge, Karahanlılar döneminde Yusuf Has Hacib tarafından yazılan “Kutadgu Bilig” adlı eserdir. Bahse konu eserden elde edilen bilgiye göre Türk muhasebe sisteminin daha çok devlet muhasebesi şeklinde ortaya çıktığı, devletin gelir ve giderlerinin kayda geçirildiği, ‘Hazinedar’ın ve kayıt işlerini yürüten

‘Katip’in muhasebeciye benzer yetki ve sorumluluklara sahip devlet memuru oldukları anlaşılmaktadır.

1071 Malazgirt Meydan Muharebesinden sonra kurulan Anadolu Selçuklu Devleti mali ve kayıt düzeni açısından Fas kültüründen etkilenmiş, merdiven yöntemi ve tahakkuk muhasebesinin kullanıldığı “Anadolu Muhasebe Kayıt Kültürünü” oluşturmuştur. Bu kültür, Tanzimat Fermanına (1839) kadar sürdürülmüş, Tanzimat’tan sonra yönetim kâr amaçlı kuruluşlar oluşturmak istemiştir. Bu amaçlar doğrultusunda yeni planlar oluşturulmuş ve bu düzen sona ermiş, çift taraflı kayıt yöntemine geçilmiştir. Bu tarihten sonra ülkemizdeki muhasebe sistemi Fransız, Alman ve Amerikan kültürü etkisi ile değişerek gelişmiştir (Katkat Özçelik, 2017;397-400).

Fransa Ticaret Kanunundan tercüme edilerek 1850 yılında kabul edilen “Kanunname-i Ticaret” Türkiye’de Tanzimat sonrasında muhasebe uygulamalarını etkileyen ilk yasal düzenleme olmuştur. Cumhuriyet döneminde bu kanun zamanın koşullarına göre yenilenerek 1926 yılında Türk Ticaret Kanunu adıyla yürürlüğe konulmuştur (Yünlü, 2020; 182). Alman Ticaret Kanunundan alınan 865 sayılı bu TTK’da; şirket hesaplarının tutuluş şekli, kârın hesaplanması, bilanço ve kâr-zarar tablolarının düzenlenmesi gibi hükümler yer almıştır.

1950 yılında yapılan vergi reformuna bağlı olarak çıkarılan Vergi Usul Kanunu (VUK) ve Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ile getirilen hükümler muhasebeyi etkileyerek günümüzdeki muhasebe uygulamalarının temelini atmıştır. VUK hem defter tutma, belgeleme, değerlendirme gibi konularda muhasebeye düzen getirmiş, hem de vergi amacıyla da olsa kârın saptanması farklı gelir türleri için bir esasa bağlanmıştır (Akdoğan ve Aydın, 1987;85-86).

Vergi tekniği ve muhasebe uygulamaları açısından belli prensipler getiren VUK, Ticaret kanununun da yenilenmesi gereğini ortaya çıkarmıştır (Yünlü, 2020;183). 1956 yılında çıkarılan 6762 sayılı TTK yine bir Alman Profesör (Hirsch) başkanlığında hazırlanmıştır. Bu kanun ile özellikle anonim ortaklıkların muhasebe düzeni ile ilgili bazı şekil ve esas zorunlulukları getirilmiştir (Akdoğan ve Aydın, 1987;86).

Türkiye’de muhasebe konusunda yapılan en önemli çalışma, 1960’lı yıllarda hazırlık çalışmalarına başlanan 1972-1977 yıllarında kademeli olarak uygulamaya konulmuş olan İktisadi Devlet Teşekkülleri (İDT) için zorunlu, özel sektör için isteğe bağlı tek düzen muhasebe sistemidir. Bu sistem ile artık yetersiz hale gelmiş ve modern işletmecilik

anlayışına göre yöneticilere yararlı olmayan muhasebe sistemlerinin yenilenmesi sağlanmıştır (Akdoğan ve Aydın, 1987;92).

Özel sektör için tek düzen muhasebe sistemi ise 1992 yılında Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan ve uygulanması 01/01/1994 tarihinden itibaren zorunlu tutulan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) ile getirilmiştir. Bu düzenleme ile “bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve karşılaştırılabilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması” amaçlanmıştır (Yünlü, 2020;184).

Dünyada ekonomik alanda küresel boyutta gelişmeler yaşanması, ülke ekonomilerini birbirine bağlı ve bağımlı hale getirmiş, aynı kriterlerin esas alındığı muhasebe ilkeleri ve standartları ile finansal tabloların hazırlanmasını zorunlu kılmıştır. Ülkemizde de çeşitli kurum ve kuruluşların kendi bünyelerinde tek düzeni sağlama gayretleri ile başlamış olan muhasebe standartları düzenlemelerinde zaman içinde AB’ye tam üyelik başvurusu ve AB ile uyum sürecinin etkisiyle yeni düzenlemelere gidilerek uluslararası standartlarla uyumlu “Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları” oluşturulmuştur (Erol ve Aslan, 2017;60-63).

Dünya ekonomisinde yaşanan gelişmeler sonucunda gereksinimleri karşılayamaz hale gelen ve 1956 yılından beri yürürlükte bulunan “6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu” yerine daha kullanılabilir ve küresel ekonomi düzeni ile uyumlu yeni bir ticaret kanununun oluşturulması kaçınılmaz olmuştur (Haftacı ve Badem, 2011;2-4). Bu kapsamda hazırlanan 6102 sayılı yeni TTK, 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girmiş, muhasebe standartları konusunda 02.11.2011 tarihinde kurulan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) yetkilendirilmiştir (Yel ve Öztürk, 2013; 94-98). Değişik işletme büyüklükleri ve sektörler için özel standartlar ve düzenlemeler belirleme konusunda da yetkili kılınan KGK 2014 yılında, TMS uygulama kapsamını genel olarak kamu yararını ilgilendiren kuruluşlarla (KAYİK) sınırlandırmıştır (Yünlü, 2020;186).

1.3. Muhasebe Mesleğinin Dünyada ve Türkiye’de Tarihsel Gelişimi

18. Yüzyılın sonlarında İngiltere’de ticaret merkezlerinin kurulması, 19. Yüzyılda gerçekleşen sanayi devrimi ve ekonomik gelişme muhasebeye olan ihtiyacı artırmış, muhasebeciler bölgesel teşekküller kurarak organize olmaya başlamış ve böylece muhasebe ve mali müşavirlik mesleği “uzmanlaşmış meslek” olarak doğmuştur. Ruhsatlı muhasebecilik yasası 1880 yılında İngiltere’de, 1881’de Fransa’da, 1886’da ABD’de,

1895’de Hollanda’da, 1899’da Almanya’da düzenlenerek mesleki kuruluşları yapılandırılmıştır. Birinci Dünya Savaşından sonra mesleki örgütlenme hareketinin dünyanın her yerine yayılması ile muhasebe mesleğinin saygın bir meslek olarak tanınması sağlanmıştır. Kamu çıkarı için sürekli yüksek kalitede hizmet verilmesinin sağlanması, mesleğin geliştirilmesi ve yüceltilmesi amacıyla da 1977 yılında küresel muhasebe teşkilatı olan IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu) kurulmuştur. Bu örgüt vasıtasıyla muhasebenin çeşitli alanlarında standartlar ve yönergeler hazırlanarak mesleğin en iyi şekilde gerçekleştirilmesine çalışılmıştır (Kurtcebe, 2008; 17).

Ülkemizde ise muhasebe mesleğinin yasal statü kazanması 1989 yılı ve 20194 sayılı Resmî Gazete ’de yayımlanan 3568 sayılı Meslek Kanunu ile sağlanmış, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) ve bu birliğe bağlı SMMM Odaları kurulmuştur.

1.4. Muhasebe Meslek Yasasına Göre Muhasebe Mesleğinin Nitelikleri

13/06/1989 Tarih ve 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu "Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik" ve "Yeminli Mali müşavirlik" mesleklerinin ne şekilde hizmet vereceği ve nasıl teşkilatlanacaklarını düzenleme altına almıştır.

2015 Tarihli ve 29357 Sayılı Resmî Gazete de Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 1. Maddesi ile “Serbest Muhasebecilik” ibaresi kaldırılarak meslek unvanı sayısı ikiye indirilmiştir.

Kanun yapıcıların hedeflediği kazanım; verimli işletmeler, güvenilir ve ilgili mevzuatlara uygun davranan muhasebeciler yetiştirilmesidir. Öncelikli olarak beklenen tarafsızlık ve meslek standartlarını en yüksek ölçüde karşılayan muhasebecilerdir.

Muhasebecilik ve malî müşavirlik mesleğinin muhteviyatı kanunda şöyle tarif edilmiştir;

“A) Gerçek ve tüzelkişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

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

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

c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, malî tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.

Yukarıda sayılan işleri; bir işyerine bağı olmaksızın yapanlara serbest muhasebeci malî müşavir denir

B) Yeminli malî müşavirlik mesleğinin konusu:

(A) fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde yazılı işleri yapmanın yanında Kanunun 12'nci Maddesine göre çıkartılacak yönetmelik çerçevesinde tasdik işlerini yapmaktır. Yeminli malî müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.” (3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu [SMMMYYMMK], 1989 md.2)

Kanun metninden de anlaşılaçağı gibi yeminli mali müşavirler tasdik ve denetimle görevlendirilmişlerdir. Bu nedenle muhasebe işi Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin görev tanımına girmektedir.

Ayrıca meslek mensupları bu belgelere dayalı olarak “inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak” hususunda da yetkilendirilmişlerdir.

Meslek Kanununda muhasebe mesleğinin, teknik bilgi ve birikim ile buna ek olarak ahlaki davranış sergilemeyi gerektirdiğı, hangi yetkinlikte ve liyakatteki kişilerin mesleğe alınacağı belirtilmiştir.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik mesleğine kabul edilmek için genel şartların yanı sıra ayrı ayrı her iki sınıf için özel şartlar belirlenmiştir. Tüm muhasebe mesleğı mensuplarında olması gereken ortak özellikler;

- “Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmak
- Medeni hakları kullanma ehliyetine haiz olmak
- Kamu haklarından mahrum bulunmamak

- *Yüz kızartıcı suçlardan hüküm giymemiş olmak*
 - *Ceza veya disiplin soruşturması nedeni ile memuriyetten çıkarılmış olmamak*
 - *Mesleğin şeref ve haysiyetine uymayan durumları olmamak” şeklinde sıralanmıştır.*
- (SMMMYYMMK, 1989 md.4)

Serbest Muhasebeci Malî Müşavir olabilmenin özel şartları;

• *“Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkra da belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak,*

- *En az üç yıl staj yapmış olmak,*
- *Serbest muhasebeci malî müşavirlik sınavını kazanmış olmak,*
- *Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavında başarılı olduktan sonra yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olmak,*
- *Serbest muhasebeci malî müşavirlik ruhsatını almış olmak,*
- *Staj amacıyla serbest muhasebeci malî müşavir veya yeminli malî müşavir yanında iki yıl çalışmış olmak,*

• *Türkiye genelinde malî denetim yapan kamu bankalarının müfettişleri ile kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olmak. Bu yetkilerini aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında 8 yıllık hizmet süresini dolduranlar ile Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında en az 8 yıl öğretim üyesi veya görevlisi olarak çalışmak” olarak sayılmıştır. (SMMMYYMMK, 1989 md.5)*

Serbest Muhasebeci Malî Müşavir olmak için yapılacak sınavın nasıl olacağı da söz konusu Kanunda hüküm altına alınmıştır. Kanuna göre, “Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Birliği tarafından 7 kişilik bir komisyon oluşturularak yazılı olarak sınav yapılır. Komisyon üyelerinin hukuk, iktisat, maliye, muhasebe, işletme, bankacılık, idarî bilimler dallarından lisans veya lisansüstü seviyesinde mezun olmaları ve bu konularda on beş yıl çalışmış veya bu kadar süre öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olmaları” gerekmektedir.

Ayrıca kanunda “2 üyenin Maliye Bakanlığınca, 3 üyenin ise Yüksek Öğretim Kurulunca teklif edilecek 5 aday arasından, diğer 2 üye Birlikçe teklif edilecek 4 üye arasından Maliye Bakanı tarafından” seçileceği belirtilmiştir (SMMMYYMMK, 1989 md.7).

Yabancılarla ise ülkemizdeki serbest muhasebeci malî müşavirliklerde aranan nitelikleri taşımak şartıyla mütakabiliyet ilkesine bağlı olarak Maliye Bakanlığının teklifi üzerine yetkili makamın onayı ile izin verilebilir (SMMMYYMMK, 1989 md.8).

Yeminli Malî Müşavir Olabilmenin Özel Şartları;

- “En az 10 yıl serbest muhasebeci malî müşavirlik yapmak,
- Yeminli mali müşavirlik sınavını vermek,
- Yeminli malî müşavir ruhsatını almak “olarak belirlenmiştir.

Serbest muhasebeci malî müşavir olarak en az 10 yıl süre çalışmak şartında farklı yerlerde çalışma süreleri de geçerli olmaktadır.

Örneğin vergi inceleme yetkisi almış olmak şartı ile kamu kurumlarında belirli süre çalışmak, hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olanlar ile vergi inceleme yetkisini alan ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlar, açılan yeminli mali müşavirlik sınavlarına katılmaya hak kazanırlar (SMMMYYMMK, 1989 md.9).

Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Birliği tarafından oluşturulan komisyonca adaylar yazılı sınava tabi tutulurlar. Sınav komisyonu yedi üyeden oluşur. Sınav komisyonu başkan ve üyeleri; dördü Maliye Bakanlığı vergi denetim elemanları arasından, biri Yüksek Öğretim Kurulunca önerilecek iki aday arasından, ikisi ise birlikçe önerilecek dört aday arasından Maliye Bakanı tarafından seçilir. (SMMMYYMMK, 1989 md.9)

Komisyon üyeliklerinde hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık veya idarî bilimler dallarının birinden lisans veya lisansüstü seviyesinde mezun olmak ve bu konularda en az on beş yıl çalışmış veya bu kadar süre öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış bulunmaları şartı aranır (SMMMYYMMK, 1989 md.10)

Yeminli Mali Müşavirlik sınavlarını başarı ile geçen adaylar mesleğine kabul edilmeden önce Asliye Ticaret Mahkemesinde yemin ederler.

Yemin metni matbu olarak; *"Yeminli malî müşavirlik mesleğinin, bir kamu hizmeti olduğunu bilerek, Türkiye Cumhuriyeti kanunlarına, meslekî kurallara ve meslek ahlakına uyacağıma, mesleğimi tam bir bağımsızlık, tarafsızlık ve dürüstlikle yerine getireceğime, üzerime aldığım işleri dikkat ve özenle yapacağıma, namusum ve şerefim üzerine yemin ederim."* şeklinde belirtilmiştir. (SMMMYYMMK, 1989 md.11)

Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirlere kanunda çeşitli mükellefiyetler yüklenmiştir. Bunlar, “yaptıkları tasdik in doğruluğu, ticarî faaliyette bulunmamak, bilgi ve sırları ifşa etmemek, muhbir olmamak, birlik ve odalar tarafından düzenlenen mesleki geliştirme ve eğitim seminerlerine katılmak ” gibi mükellefiyetlerdir.

Yeminli mali müşavirler, kamu hizmeti gören, kendi nam ve hesabına çalışan kişilerdir. Gerçek ve tüzel kişilerin mali tablolarını ve beyannamelerinin mevzuata uygun olup olmadığını onaylarken, vergi inceleme yetkisi almış olanlar gerçek ve tüzel kişilerin hesaplarını denetleyebilmekte, ödenecek vergi veya benzeri mali yükümlülükler ortaya çıkması durumunda vergi koymayı veya vergi cezası kesilmesini talep edebilmektedirler.

Özetle yeminli mali müşavirlerin görevi onaylama, vergi inceleme yetkisi almış olanların görevi ise denetimdir. Kanun, meslek etiğine ve kanunlara uymayan meslek mensuplarına disiplin, hapis ve men cezaları zikretmiş ve mesleğin genel hareket çerçevesini çizmiştir (SMMMYYMMK, 1989 md.43-49)

3568 sayılı kanunun dördüncü maddesinde meslek mensubunda bulunması gereken genel şartlarda Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmak, hak mahrumiyeti cezası bulunmamak ilk şart olarak zikredilmiştir.

Türk Ceza Kanununun 53 üncü maddesinde ki süreler geçmiş olsa bile kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla hapis cezası verilen veya affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar olarak sayılmıştır. Ayrıca,

“- Zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûm olmamak,

- Ceza veya disiplin suçları sebebiyle memuriyetten çıkarılmış olmamak ve Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak” meslek mensubunda aranan şartlardır (SMMMYYMMK, 1989 md.4).

Diğer taraftan, ilgili kanunda etik ilkeler olarak sayılabilecek vasıflar da belirtilmiştir. Bunlar mesleğe yeni başlayan kişilere ettirilen yeminde “*mesleki kurallara ve meslek ahlakına uyacağıma, mesleğimi tam bir bağımsızlık, tarafsızlık ve dürüstlikle yerine getireceğime, üzerime aldığım işleri dikkat ve özenle yapacağıma*” denilerek tekrar edilmiştir. Kanunun genel hükümleri göz önüne alındığında; mesleğe girebilmek için haksever, nesnel, meslek bilgisine sahip, sır tutabilme, mesleki teamüllere uyma ve değişime ayak uydurabilme kabiliyetine sahip olma gibi nitelikler gerektiği söylenebilir. Bunlar ayrıca etik kuralları olarak sayılabilir. (SMMMYYMMK, 1989 md.11).

1.5. Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarafları

Muhasebe sisteminin ürettiği bilgiler farklı amaçlarla çeşitli gruplar tarafından kullanılırlar. Muhasebe İlkeleri Kurulu’nun 4 no.lu raporuna göre muhasebe bilgilerini kullananlar “doğrudan çıkarı olan kullanıcılar” ve “dolaylı çıkarı olan kullanıcılar” olarak iki sınıfa ayrılmışlardır. Doğrudan çıkarı olan kullanıcılar; işletme sahipleri, kredi verenler ve satıcılar, muhtemel ortaklar ve yönetim, vergi kurumları, çalışanlar ve müşterilerdir. Dolaylı çıkarı olan kullanıcılar; Finansal çözümleyiciler ve danışmanlar, menkul kıymet borsaları, avukatlar, düzenleyici veya kontrolle yetkili kurumlar, finansal basın ve rapor kurumları, mesleki örgütler ve işçi sendikalarıdır.

Muhasebe bilgilerini kullanan grupların farklı bilgi gereksinimleri vardır. Finansal muhasebe bilgileri bu kullanıcı gruplardan bir ya da daha fazlasının ortak gereksinimlerini karşılamak için ya da daha özel gereksinimlerini karşılamak için hazırlanabilirler. Bilanço, gelir tablosu gibi genel amaçlı raporlar kullanıcıların ortak gereksinimlerini karşılamak için hazırlanan finansal bilgileri içerir. Denetimle yükümlü kamu kurumlarına sunulan finansal raporlar, yöneticilere sunulan raporlar, kredi almak için sunulan raporlar, ticaret ve sanayi odalarına verilen istatistikî finansal bilgiler gibi özel amaçlı raporlar da yine finansal muhasebe kayıtlarından çıkarılır ve özel gereksinimleri karşılamaya yönelik bilgileri içerir (Akdoğan ve Aydın, 1987;75-177).

Muhasebe mesleği ile uğraşan kişiler, bu çıkar gruplarına güvenilir ve yeterli bilgiyi sağlamada sorumlulukları olan bir mesleğe sahiptirler. Bu nedenle, meslek mensuplarından mesleklerini icra ederken kamuoyuna karşı sorumluluk bilinci içerisinde davranmaları beklenir. Bunun için de meslek mensuplarının kişisel disiplin sahibi olmaları, mesleki konularda sürekli olarak kendilerini geliştirmeleri, yasa ve yönetmeliklere uyarak kamu ve toplum yararına uygun davranış biçimleri sergilemeleri, ahlaki bir yapıya sahip olmaları ve

bunu zedeleyici her türlü çıkar ilişkisinden uzak durmaları gerekir (Sayım ve Usman, 2016; 109).

1.6.Muhasebe Hizmeti ve Özellikleri

Hizmet sunan kişi ya da işletmeler yüksek rekabet koşulları çerçevesinde iş yapmaktadırlar. Rekabet memnuniyet doğrultusunda avantajlı hale getirilebilmektedir. Müşteri tatmini ve beklenen hizmetin neticesinde müşteri tercihinin kazanılması ön sıraya çıkılmasını sağlamaktadır.

Hizmet sunan bir meslek olan muhasebe mesleğine duyulan ihtiyacın günümüz iş dünyasında her geçen gün artması, meslek mensubu sayısını ve aralarındaki rekabeti giderek artırmıştır. Rekabetin bu alanda da var olması memnuniyeti ve kaliteli hizmet sunulmasını vazgeçilmez bir hale getirmiştir (Yayla & Cengiz, 2006; 176).

Türkiye’de muhasebe mesleğinde yapılan hukuki değişiklikler ile 3568 Sayılı Kanun’da çeşitli düzenlemeler yapılarak, 5786 Sayılı Kanun ile “serbest muhasebeci mali müşavirler (SMMM)” ve “yeminli mali müşavirler (YMM)” şeklinde iki farklı başlık altında sınıflandırma yapılmıştır. Bu mesleğin sınırları yine kanunlarla belirlenerek düzenlenmiştir. Muhasebecilerden tarafsız ve istenilen zamanda hizmet sunmaları ve bilgiyi anında sunmaları ayrıca istenilen bilgi ve beceriye sahip olmaları sunulan hizmetin kalitesi müşteri memnuniyeti ile doğru orantılı bir şekilde ilerlemektedir (Banar ve Ekergil, 2010; 40-43).

1.6.1.Muhasebe Hizmetleri

3568 sayılı SMMM Kanunu ve buna uygun yayınlanan yönetmelik ve tebliğlerle meslek mensupları mesleki standartlara kavuşmuşlar ve meslek mensubu olma kriterleriyle mesleki niteliklerini değiştirmişlerdir. Bütün bu değişimler muhasebe mesleğinde de birtakım gelişmelere yol açmış ve teknoloji, yeni büro anlayışı ve mesleğe yeni kriterler getirilerek nitelikli hale getirilmiştir (Aktaran: Mikail, 2007: 247).

Muhasebe mesleğini ifa eden kişiler, yasalar kontrolünde mesleklerini sürdürmektedirler (Kaya ve Daştan, 2005:391). Muhasebe mesleğinin toplumdaki itibarının, güvenin ve saygınlığının korunması yine bu meslek mensuplarının iş ahlakına sahip olmasıyla sağlanabilmektedir (Daştan, 2009: 282).

Muhasebe mesleğini iyi bir şekilde icra edebilmek için bu meslek mensuplarını yetiştirirken, işletme hakkında yararlı bilgilerin doğru saptanması, raporlanması, raporların

analiz edildikten sonra özetlenerek işletme için en faydalı şekilde kullanılmasının eğitim aşamasındaki öğrencilere doğru bir şekilde öğretilmesi gerekmektedir (Aysan, 1979: 254).

Muhasebe eğitimi verilirken teorik ve yöntemsel olarak ilke ve standartlarının uygulanmasının öğrenciye kazandırılması, doğru bilgi bularak ölçmesini ve analiz edebilme kabiliyetinin olması muhasebe mesleğinin temel amacıdır (Zaif, 2004: 55).

İşletmenin finansal nitelikte bilgisinin tam, doğru ve tarafsız bir şekilde elde edilmesi kaçınılmaz bir ihtiyaçtır. Gün geçtikçe profesyonel olarak işini yapan muhasebecilere ihtiyaç artmaktadır. Bu ihtiyaç üzerine yetiştirilen muhasebecilerin aldıkları eğitim temel taşı oluşturmaktadır. Belirleyici olan bu eğitim kaliteli, prensipli doğru bilgi ile başarılabilmektedir. Etkin işletme kararları üzerinde muhasebede ulaşılan başarı büyük rol oynamaktadır (Daştan, 2008: 37).

1.6.2.Muhasebe Hizmetlerinin Özellikleri

Muhasebe hizmetinin verilebilmesi, farklı hizmetlere göre çoğu açıdan farklılık göstermektedirler. Bu farklılıklar pek çok husus içermektedir. Bu hususlar (Yıldız ve diğ. 2013: 594);

- Verilecek olan hizmetin esaslı işletmenin ne istediğinden ziyade tabi olunan hukuk kuralları, yasa, yönetmelik ve diğer hukuki kurallardır. Muhasebecinin ilk olarak dikkat etmesi gereken en önemli husus budur.
- Muhasebe hizmetlerinde genel olarak saklama ve stoklama imkânı bulunmaz.
- Muhasebe hizmetinin en yararlı şekilde hizmete sunulabilmesi yeterli bilgi ve deneyim ve uzmanlık gerektirir.
- Muhasebe hizmetinde yaşanan bir problem ya da aksilik maddi bedeller ödenmesine sebep olur.
- Muhasebe hizmetlerinde kaynak olarak genellikle geçmiş belge ve raporlar ele alınır. Bu dayanaktan yola çıkan muhasebeci bu bilgileri soyut olmaktan çok somut bir belge niteliği taşır ve bu belgeleri kullanarak kendi raporlarını oluşturur.
- Muhasebe hizmetleri veren bir muhasebeci iş disiplini ve konuyu etkileyen birçok faktörden etkilenir. Yoğun bir çalışma ortamı gerektiren bu hizmet insan gücünün yanı sıra teknolojik imkânlardan da faydalanmaktadır.
- Muhasebe hizmeti alan işletme adına muhasebeci konu hakkındaki bütün yasa, yönetmelik ya da kanunları rutin olarak inceler ve aykırı durumların önüne geçer.

- Muhasebecilik hizmeti sürekli olarak yerine getirmesi gereken bir hizmettir. Birçok hizmette olduğu gibi bir süre yerine getirilip sonra bitirilen hizmetlerin aksine muhasebecilik hizmeti uzun vadede yapılması gereken bir hizmet türüdür.

Bu hizmet türünde kalite yalnızca hizmet sunulduktan sonra anlaşılır. Hizmet verilme sürecinde kalitenin anlaşılması pek mümkün olmayan hizmet türlerinin içerisinde yer alır.

1.7.Muhasebecilikte Müşteri Memnuniyeti

Muhasebe büroları ve burada hizmet veren kişiler bilgi üreten ve rapor halinde sunan hizmet işletmelerindendir. Mükelleflerinin ve ilgili üçüncü şahısların gerekli olduğunda bilgiyi en hızlı, güvenilir ve faydalı halde sunmak için çalışmalarını sürdürürler. Bu amaç doğrultusunda sunulan hizmetin kaliteli olması ve müşteri memnuniyeti oldukça önem arz eden konuların başında gelir (Kısakürek ve Pekcan, 2005: 119).

Hizmet sektöründe sunulan hizmetin temel özelliği tam olarak bilinemediği için kalitesini ölçmek oldukça zordur. Hizmet sektöründe yer alan muhasebecilik mesleği mensupları da ‘hizmet’ kavramının özelliklerinin tamamını taşımamaktadırlar. Bu farklılığın sebebi işletmenin büyüklüğü, coğrafi koşullar, hukuki yapı gibi birçok etmenin sebebiyet vermesidir. Bütün işletmelere aynı hizmeti sunmak imkânsızdır bu da hizmetin türdeş olmasının önüne geçer. Fakat bazı zorlayıcı hükümler nedeniyle belirli ölçülerde türdeş hizmet vermek zorunluluğu vardır. Eş zamanlı tüketim olarak da bilinen ayrılmazlık ilkesi müşteriye sunulan hizmetin aynı anda kullanılması olarak da bilinir ve muhasebe mesleğine mensup kişilerin sundukları hizmette ayrılmazlık ilkesinden söz etmek mümkündür. Müşterilere sunulan danışmanlık hizmeti ve raporlar eşzamanlık ilkelerine misal verilebilir. (Banar ve Ekergil, 2010: 43).

Günümüz şartlarında oluşan rekabet ortamında firmaların müşteriye memnun edebilmek için kaliteli mal ve hizmet sunmaları gerekmektedir. Müşteri memnuniyetinin yakalanabilmesi için; hizmet kalitesi, karlılık, müşteri tatmini ve pozitif ilişkiler gibi birçok konu araştırılması gereken konular kapsamına girmektedir (Aktaran: Zeynep, 2009: 400).

Muhasebe mesleğinin mensupları müşteriye sundukları hizmetlerinin oldukça kaliteli ve tatmin edici olması gerekmektedir. Bu kalite diğer muhasebe mensuplarına göre daha avantajlı ve üstün konuma geçmesini sağlayacaktır (KOSBED-171)

Yapılan çalışmalar ve literatürde muhasebe mesleğinin ne önem gerektirdiğini ve hizmet standart sınıflandırmasıyla ilgili verilen bilgi ve tanımların doğrultusunda mesleğin

niteliğini ortaya koymaktadır ve hizmet işletmeleri olduğunu göstermektedir (Yayla ve Cengiz, 2006: 179). Günümüz küreselleşmiş dünya ekonomisinin iş yaşamında yaşanan değişimler ürün ve hizmet sektöründe büyük değişimlere gidilmesine yol açmıştır. Firmalar birbirlerine karşı büyük bir rekabete girerek daha etkin olabilmek adına çeşitli etkinlikler yapmaktadırlar. (Aktaran: Filiz ve Kolukısaoglu, 2014: 253-266). Bir hizmet mesleği olan muhasebecilikte yaşanan bu rekabet ortamından etkilenen meslek mensupları kendi içlerinde daha etkin olabilmek adına rekabet etmektedirler (Yayla ve Cengiz, 2006: 176).

Rekabet sadece çeşitli işletmeler arasında değil aynı zamanda hizmet işletmelerinde de geçerli hale gelmiş vaziyettedir ve bu işletmelerde de kaliteli hizmet aranır durumdadır (Kılıç ve Eleren, 2009: 92). Rekabet ortamının oluşması ile birlikte mal ve hizmetlerde iyileşme gerçekleşmiştir. İnsanlar satın alacakları mal ve hizmeti seçici hale gelmiş ve yaşanan teknolojik durumdan etkilenerek daha iyi ve daha kaliteli ürün ve hizmet bulmak arayışına girmiştir. Bütün bu yaşanan gelişmeler neticesinde kalite yönetimi önem arz eder duruma gelmiştir.

İşletmelerin ulusal ve uluslararası pazarlarda aktif rol almaya başlamaları ile birlikte işletmeler hangi büyüklükte olursa olsunlar yurt dışındaki şirketlerle ticaret yapmaları mali yapılarda verilecek kararların hususiyetini artırmıştır. Bu kararların alınması ile muhasebecilerin önemi giderek artmış ve büyük sorumluluk düşer hale gelmiştir. Defter tutmanın ötesinde bilgiyi bulma, kaydetme, analiz etme, sınıflama ve raporlama gibi birçok aşamanın gerçekleştirilmesi gerekir hale gelmiştir. Bu alanda mükellefler kendilerine en donanımlı ve yakın buldukları muhasebeci ve müşavirlere yönelmişlerdir (Suadiye ve Yükselen, 2001: 15). Muhasebe mesleğinin müşterileri olarak bilinen kişi ya da kurumların meslekten beklentilerine ilişkin 2001 yılında İzmir ilinde yapılan Taner vd. araştırmalarının neticesinde iş dünyasında tarafların muhasebecilerden başlıca beklentileri müşterilerine zamanında ve yeterli bilgi sunmaları ve vergilerinin zamanında ödenmesi olarak görülmüştür. (Taner vd., 2001: 7). Araştırma neticesinde elde edilen bilgilerden ulaşılan sonuçta; “*En iyi muhasebeci en az vergi çıkarandır*” tezinin de büyük ölçüde ilgi görmediği anlaşılmıştır. Kaliteli hizmet sunulması ve hizmetin geliştirilmesi ön plana koyulmuştur (Uzay ve Güngör, 2004: 95).

İş dünyasında mali tabloların kısa zamanda sunulması beklenmektedir. Bunun yanı sıra güvenilir olması, esnek olması, ihtiyaçları karşılar nitelikte olması, anlaşılır ve karşılaştırılabilir nitelikte olması beklenmektedir. Muhasebeciler bu beklentilerden yola

ıkararak bilgiyi önemine ve öncelik sırasına göre sıralamaları gerekmektedir. Çok sayıda bilgi sunmak ya da tam tersi az miktarda bilgi sunmak gibi her iki durumun da problem yaşıatabileceğini unutmaması gerekmektedir. Muhasebecinin zamanında ve yeterince bilgi sunması hızlı karar alma sürecinde en önem arz eden durumlardan biridir (Elmacı ve Sevim, 2008: 9).

Bir muhasebe işletmesinin başarı, sunduğu hizmetin mükellefleri tarafından beğenilmesi ile ölçülmektedir. O yüzden muhasebecinin işletmelerin beklentilerinin neler olduğunu iyi tespit etmesi gerekmektedir. Beklentilerinin ne olduğunu bildiği mükellefleriyle uzun süre ilişkiler kurarak mükelleflerin, çevresindeki insanlara da tavsiye etmesini sağlayacaktır (Yükselen, 2002: 37).

Hizmet kalitesinin artırılması ve müşteri tatmininin oluşturulabilmesi için ilk olarak hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyeti ile ilgili değerler ölçülmelidir. Bu değerler üzerinde etkili konular araştırılmalı ve tespit edilerek uygulanmalıdır. Bu yöntemle muhasebecilik müşteri memnuniyetinin hangi konularda ön plana çıktığını ortaya koyacaktır (Yayla ve Cengiz, 2006: 177).

İKİNCİ BÖLÜM

HİZMET KALİTESİ VE MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ

Çalışmanın ikinci bölümünde, hizmet ve kalite, hizmetin özellikleri, yapılarına göre hizmetin sınıflandırılması, hizmet kalitesinin tanımı, özellikleri ve boyutları, hizmetin ölçümü hakkında bilgi verildikten sonra, müşteri memnuniyeti ile ilgili kavramlar, müşteri memnuniyetinde Kano modeli ve müşteri memnuniyetinin öneminden bahsedilmiştir.

2.1. Hizmet ve Kalite

İnsanlar ihtiyaçlarını belirlerken çeşitli ürün ve hizmet arzı arasında tercih yapmaları gerekmektedir. Tercihlerini belirlerken ürün ve hizmetlere dair algılarıyla seçim yaparlar. Tercih yapan insanlar çoğunlukla malın değer ve maliyetinde objektif değerlendirme yaparak seçim yapmazlar. Ürün ve hizmetlerin kalitesi ile müşterinin beklentileri arasında paralellik vardır ve bu ücretin de belirlenmesinin temel taşı oluşturur. 1970 yıllarından itibaren kaliteli hizmetler ekonomik hayatta yer bularak tabanını oluşturmuştur. Arz edilen mal ve hizmetlerin doğal özelliklerinin yanı sıra kalite seçeneğinin de dâhil edilmesi gerekmiştir. Kalite, devamlılık noktasında belirsizlik göstermesinden kaynaklı anlaşılması ve yönetilmesi zor bir kavram olarak görülebilir. Hizmetlere göre kalite farklılığına etki eden etmenlerin belirsiz olmasından dolayı standartlarının belirlenmesi oldukça zordur (Kılıç ve Eleren, 2009: 92).

Günümüzde kalite hayatımızın her alanında önemli hale gelmiştir. Hizmetlerin çeşitlerine göre kalitenin tanımı yapılmaktadır. İş yerlerinin kapasitelerini artırmalarında ilk planda kalite konusu gelmektedir. Bu sebeple işletmeler hizmet kalitesine önem vererek işletme hizmetlerini en iyi duruma getirmeleri gerekmektedir. Hizmet kalitelerine göre rekabet edebilir hale gelirler (Eker, 2007: 21).

Collier'e göre iyi hizmet ve kalite, müşteri isteklerini sürekli karşılaştırarak en doğru beklentilerine ulaşırlar. Müşterinin isteklerini karşılamanın en ideal yolu kalite standartlarına ulaşmaktan geçmektedir. Collier, hizmet kalitesiyle ilgili kavramları şöyle tanımlamaktadır (Aktaran: Uyguç, 1998: 26-27)

- Üstünlük: İstenilen kalite standartlarına ulaşılmasıdır.
- Müşteri: Hizmetten veya kaliteden yararlanan kişi ve kurumlardır.
- Hizmet: Fiziksel olarak üretimi bir ürünün üretimi dışındaki işlemlerden bahseder.
- Kalite: Müşteriler tarafından hizmetin kuramsal ve maddesel ayırıcı özellikleridir.

- Düzey: İşletmede hizmetin ve niteliğin ölçülmesi, izlenmesi ve değerlendirilmesine yarayan sistemdir.
- Tutarlılık: Belirlenen standarttaki hizmetin değişkenliğin düşük ya da hiç olmaması.
- Sunum: Müşterinin istediği hizmetin zamanında ulaşması.
- Hizmet Paketi: Müşterinin satın aldığı ürün ve hizmetin soyut ve somut nitelikleridir
- Yönetim: İşletmede kaliteye ulaşmaya çalışan kişi ya da gruptur.
- İşletme içi performans standartları: İşletmenin kendine hedef edindiği standartlardır.
- İşletme dışı performans standartları: İşletmenin müşterinin deneyerek elde ettiği fikirlerin standartlarıdır.

2.2. Hizmetin Özellikleri

İnsanları doğrudan veya dolaylı olarak ilgilendiren her konuda hizmetten söz edilebilir. Bulduğumuz yüzyılda gelişmiş ülkelerin ulusal gelirlerinin önemli bir kısmı hizmet sektörüyle elde edilmektedir ve işlenmiş ürün üretimi yapan birçok şirket de hizmeti öne çıkarmaya başlamıştır (Yayla ve Cengiz, 2006:178).

İşletmeler hizmet sunarak farklı ve arzu edilen kalitede üretim yapmak, rakip işletmelerden üstün olmak, kârlarında süreklilik kazanarak stratejik üstünlük elde etmek ve bu şekilde daha avantajlı olmak istemektedirler. Bu noktada en önemli unsur ise tüketicinin istediği kalitede hizmet sunulmasıdır. (Yayla ve Cengiz, 2006:171)

İşletmelerde hizmetin kalitesi mümkün olduğunca en geniş şekilde olmalı ve yüksek seviyeye ulaştırılmalıdır. Hizmet kalitesinin geliştirilmesi kalite ölçümü ile yapılır, müşterilerin beklentilerini bilerek ve bu beklentileri karşılayarak gerçekleşir. (Yayla ve Cengiz, 2006:178)

Hizmetin sağlanması, hizmet performansının tutarlılığıyla belirlenen güvenilirlik ve işletmenin verdiği sözlerin yerine getirmesiyle özdeşleşir. Bu performansın sağlanabilmesi de hizmeti isteyenler kadar, işletme çalışanlarının da istekli olarak çalışmasıyla gerçekleştirilir. Yeterlilik, isteği yerine getirebilme, donanım, bilgi ve becerisine bağlıdır. Aynı şekilde ulaşılabilirlik ve müşteri ile iletişim kurabilme anlamına gelmektedir. Saygı, müşterilerle iyi iletişim kurabilme gibi davranışları içerir. Müşterilere sağlanacak hizmetin anlaşılır bir dille ifade edilmesi ve istekleri doğrultusunda hizmetin sunulması gerekmektedir. İtibar müşterinin işletmeye güveni ve dürüstlikle gerçekleşir. Müşterinin isteklerini bilmek ve anlamak müşterinin ihtiyaçlarını sunmak için çaba harcamak gerekmektedir.

Dokunabilirlik ise yapılan hizmetin fiziksel unsurlarını teşkil eder (Yayla ve Cengiz, 2006:179).

Hizmeti sunan taraflarının müşteriye memnun etmesi rekabet piyasasında elde edilmeye çalışılan bir durumdur. Müşterinin beklenti ve isteklerinin karşılanması onun işletmeyle ilişkilerinin uzun süre devam etmesini sağlamaktadır. Bu hizmeti veren taraflar için avantaj sağlamaktadır. .

Muhasebe sektöründe hizmet kalitesinin ölçümünü Saxby, Ehlen ve Koski (2004)'nin araştırmalarında bu sektörün gelişimi müşterinin memnuniyetiyle doğrusal bir bağlantısı olduğunu ve sunulan hizmetin kaliteli ve müşterinin onayıyla belirlendiğini ortaya koymaktadır. Yine araştırmacıların sunduğu bir başka görüş ise güvenilirlik (reliability) ve güven (assurance) müşterilerinin önem verdiği bir konu olduğunun ve bu kriterlerle yola çıkıldığında daha çok müşterinin ilgisini çektiğini ortaya koymuşlardır (Ustaahmetoğlu ve Savci, 2011: 170).

Yapılan çalışmalarda müşteriye en doğru hizmetin verilmesi o hizmetin zamanında verilmesinden daha fazla önem taşıdığını göstermektedir. Büyük çaplı muhasebe firmaları üzerinde Francis ve Yu (2009) 'nun yapmış olduğu araştırmalarda müşteri memnuniyetini üst düzeyde tutmak ve memnuniyetsizliği en az seviyeye düşürmek için heveslilik (responsiveness) ve güven (assurance) konularının üzerinde hassasiyetle durulduğu ve odaklanan bu konularda başarıya ulaşıldığı taktirde müşteri stresinin en az seviyeye düştüğü gözlenmiştir. Hizmet kalitesinin mevcut olduğu durumlara bakıldığı zaman güvenilirlik, empati ve fiziksel boyutlar bakımından müşteri memnuniyetinin olduğu gözlenmiştir. Muhasebe mesleğinde müşteri memnuniyeti incelendiği zaman, hizmeti alan tüketicilerin memnun edilememe sebeplerinden en başta yetersiz bilgi olduğu görülmektedir. Müşterinin doğru yönlendirilemediği ve doğru iletişimin yakalanamadığı gözlenmektedir. Bu incelemeler neticesinde de muhasebecilerin yeterli bilgi ve donanıma sahip olmadığı ortaya çıkmaktadır. Müşteri ile duygudaşlık yapamayan meslek mensupları müşterinin kafasının karışmasına ve stres yapmasına sebep olmaktadır (Ustaahmetoğlu ve Savci, 2011: 171).

Muhasebe sektöründe kalite algısı fiziksel boyutta tatmin sağlarken duygudaşlık (empathy) boyutunda müşteriye yeterince tatmin edemediği görülmektedir. Türkiye de serbest muhasebeci ve mali müşavirlik hizmeti verilen sektörde önem arz eden faktörler bulunmaktadır. Bu faktörler müşteri memnuniyetinin elde edilmesinde ve hizmet kalitesinin algılanmasına yönelik araştırmalar neticesinde elde edilmiştir (Banar ve Ekergil; 2010).

Hizmet kalitesinin belirleyici etkiye sahip olan bu faktörler; “güvenilirlik”, “empati” ve “fiziksel özellikler” dir. Bu bulguların hizmet kalitesinin daha iyi anlaşılır etkisi dışında müşteri memnuniyeti üzerindeki etkilerinde bulunarak ortaya koymasında fayda sunmaktadır. Erol (2007); yapmış olduğu bir araştırmada muhasebe sektöründe çalışan meslek mensuplarının hizmet kalitesi kavramındaki ölçümlerinde farklı bir araştırma ve ölçümler kullanarak dört boyutlu bir kalite tablosu sunmuştur. Erol’ a göre yapılan bu çalışma meslek mensuplarınca uygulamaya koyulduğu zaman müşterinin aldığı hizmette algısı daha yüksek olacak ve memnuniyet seviyesi daha fazla artacaktır. Kalitenin ölçülmesine yönelik yapılan birçok araştırma ve inceleme de müşteri memnuniyetini etkilendiği bir başka unsurun ve en önem bildiren etkenin güvenilirlik olduğu ve müşterilerin bu faktör etkisiyle daha az stres altında kalarak daha memnuniyet seviyesinin yüksek olacağı ortaya koyulmuştur (Yayla ve Cengiz, 2006: 176-177).

2.2.1. Soyutluk

Soyutluk kavramı hizmette en çok kullanılan ve en fazla üzerinde durulan özelliklerinden biridir. Bu özellik sonuçları bakımından oldukça önem arz eder. Soyutluk elle tutulamayan ve gözle görülemeyen bir yapıya sahiptir. Soyutluk kavramının ölçülmesi bakımından zor olduğu için bir ölçüm birimi de bulunmamaktadır. Bütün bu açıklamalardan anlaşıldığı gibi hizmet yerinden yapılıp, taşınamaz, sergilenemez, paketlenemez, saklanamaz. Soyutluk kavramı hizmet açısından ele aldığımız zaman dayanıksız olduğu ortaya çıkmaktadır. Hizmetlerde bir mal ya da ürünün satışa sunulduktan sonra talep görmemesi onun bir daha geri dönülemez bir kayıp olduğunu ortaya koymaktadır. Hizmetlerde soyutluk kavramına örnek olarak bir sinema salonunda bir seansta satılamayan bir koltuğun artık geri dönüşümsüz bir kaybetme olduğu ve kayıplara yol açtığı verilebilir (www.danismend.com).

2.2.2. Heterojen Olma

Hizmetler yerinde sunulmaktadır. Bundan dolayı da hizmet tüketiciden tüketiciye hatta üreticiler veya hizmet çeşitliliğine göre farklılık göstermektedir. Müşterinin aldığı hizmet kişinin davranışlarına göre de farklılık gösterir bu da hizmetin heterojen olmasına sebep olur. Hizmetin çeşidi, kalitesi, kapasitesi alıcının sosyo-kültürel durumu, ekonomik durumu, yaşı, cinsiyeti, eğitimi gibi birçok etken o hizmetin algılanmasındaki farklılığa ve hizmetin performansına etki eder. Hizmetlerin heterojen olmasının bir başka sebebi ise üretici ve tüketici arasındaki iletişimden kaynaklanmaktadır (Sayım ve Aydın, 2015: 41-42).

2.2.3. Eş Zamanlı Üretim / Tüketim

Hizmet sektörünün diğer sektörlerle nazaran farklı bir tüketim şekli bulunmaktadır. Bir mal üretim aşamasından sonra satışa sunulur ve müşteri satın aldıktan sonra tüketir. Hizmet ise müşteriye sunulduğu esnada tüketilir yani eş zamanlı olarak gerçekleştirilen bir işlemdir. Hizmet satışında sunan kişi, tüketici ve hizmet bir bütün olarak görülür. Hizmeti sunan kişi hizmetten ayrılmaz bir bütündür. Hizmet sektöründe araçlara yer verilemez. Üretildiği yerde tüketildiği için paketlenemez, taşınamaz. Hizmet üreticisinin dışında başka kişilerce pazarlanamaz. Tüketici aynı anda birkaç hizmeti satın alamaz. Hizmetler somut olmalarından dolayı mallarda gerçekleştirilen değişim ve iade gibi durumlardan bahsetmek söz konusu değildir. Üreticisinden ayırmak mümkün değildir. Hizmetlerin pazarlanmasında doğrudan satın alma işlemini gerçekleştirmek zorunlu bir durum değildir. Hizmetlerin müşteriye sunulması esnasında ayrılmazlık ilkesi esastır. Ayrılmazlık ilkesine örnek vermek gerekirse bir hastalığın tedavi edilebilmesi için hekim ve hastanın aynı ortamda olması gerekmektedir. Bu ilke sunulan hizmetin çeşidine göre değişkenlik gösterir ve işlevi değişir. Bir mal veya ürünün tüketilebilmesi için öncelikle onun üretilmesi ve satılması gerekmektedir. Müşteri ürünü satın aldıktan sonra tüketmektedir. Bu tarz bir ürünler somut hizmet olarak adlandırılmaktadır. Fakat hizmetlerin satışına baktığımız zaman soyut olmasından dolayı öncelikli olarak satılması gerekmektedir. Daha sonra hizmet üretilir ve üretildiği yerde de tüketilmeye başlanır. Bu tarz soyut hizmetlere örnek verecek olursak bir tiyatro bileti öncelikli olarak satın alınır daha sonra da tiyatro izlenir yani üretildiği yerde tüketilir(www.danismend.com)

2.2.4. Değişken Talep

Hizmete olan talepler farklılıklar göstermektedir. Bazen üretilen hizmet müşteri bulamazken bazen de yetersiz kalmaktadır yani arz talep arasında dengesiz dalgalanmalar görülmektedir. Bu dalgalanmalar yıllar, aylar gibi uzun zaman diliminde olabileceği gibi günlük olarak da farklılıklar gösterebilmektedir. Sunulan hizmetlerin yetersiz kalması müşteri şikâyetlerinin oluşmasına, boşlukların oluşmasına sebebiyet verebilmektedir. Aksi durumun oluşması yani üretilen hizmetin fazla olması talep görmemesi durumunda ise ekonomik kayıpların oluşmasına sebep olmaktadır. Bu tarz hizmet sektöründe oluşan dalgalanmalar kalitenin, performansın belirlenmesinde güçlüklerle sebep olurken veriminde düşmesine sebep olmaktadır (Sayım ve Aydın, 2015: 42).

2.2.5. Emek ve İlişki Yoğunluğu

Hizmetin etkinliğinde temel kaynak emektir. Hizmet, emek ve ilişki yoğunluğu özelliği taşıdığı için nitelik ve verim insanın elindedir. Bu yüzden eksikler maddi varlıklarla değil, çalışanların eğitimi, bilgisi ve deneyiminin artması ile hizmetin kalitesi artırılabilir. Alıcı ve satıcı arasındaki yakın etkileşim insani ilişkilerle alakalıdır. Böylece hizmet sektörü insan varlığının kesin ve kaçınılmaz olduğu anlamını taşır (Sevimli, 2006: 6)

2.3. Yapılarına Göre Hizmetlerin Sınıflandırılma

Yapılarına göre sınıflandırmanın temel amacı, sınıflandırma yapılırken müşterinin hangi sırada bulunması gerekliliği hakkında bilgilenmesidir. Bu bilgiler eşliğinde hizmet sunumunu yapılması açısından oldukça önem arz eder.

Hizmetler ikiye ayrılır. Somut ve soyut olarak ele alınır. Bu kavramlar da insanlar ve nesneler olarak iki başlık olarak incelenir.

İnsan Prosesi: insanların vücutlarına yönelik hizmetlerdir. Hizmetin tüketici tarafından elde dileyebilmesi için hizmet alanın, hizmet esnasında orada bulunması gerekir. Bu hizmetler; yolcu taşımacılığı, sağlık hizmetleri, güzellik salonları, spor salonları, restoran ve barlar gibi somut hizmetlerdir.

Nesne Prosesi: Fiziksel eşyalara yönelik hizmetlerdir. Hizmet alanın bulunması gerekmez ama eşyalarla ve hizmetin bir arada bulunması gerekir. Bunlar, yük taşımacılığı, tamir ve bakım hizmetleri, depolama ve ambar hizmetleri, işyeri temizlik hizmetleri gibi somut hizmetlerdir.

Zihin Prosesi: İnsanların zihinlerine yönelik hizmetlerdir. Tüketicilerin hizmeti satın alırken bedenen olmasa bile zihnen orada olmasıdır. Reklamcılık ve halkla ilişkiler, sanat ve eğlence, televizyonculuk ve kablo yayınları, yönetim danışmanlığı, eğitim, bilgilendirme hizmetleri, müzik konserleri gibi soyut hizmetlerdir.

Bilgi Prosesi: Tüketicilerin istedikleri mal ve hizmeti satın alabilmeleri için talep ettikleri ürünün olduğu işletme ile iletişim halinde olması gerekmektedir. Muhasebecilik, bankacılık, veri işlem, veri aktarım, sigortacılık, avukatlık hizmetleri, programcılık gibi soyut hizmetlerdir (Öksüz, 2010: 8-9).

2.4. Hizmet Kalitesinin Tanımı, Özellikleri ve Boyutları

Bu bölümde hizmet kalitesinin tanımı, özellikleri ve boyutları aşağıda açıklanmıştır.

2.4.1. Hizmet Kalitesinin Tanımı

Kalite kavramının meydana gelişi insan ya da sistemlerin eksiklikleri ve hatasızlık hedefi neticesinde doğmuştur. Bu durumun yapılan araştırmalar neticesinde ürün ve hizmetlerde kalite kavramının geliştirilmesinde rol oynamıştır. Fakat kalite kavramında çeşitli ifade ve tanımlar ortaya sunulmuş ve görüş birliğine varılamamıştır. (Ayala, Staros ve West, 1996). Kaliteyi Hall (1990), standartlara uygunluk, Crosby (1979) ihtiyaçlara uygunluk ve Juran (1980) kullanıma uygunluk olarak ifade etmişlerdir.

Başka bir ifade ile;

- Mal ya da hizmetlerin tüketicinin ihtiyaçlarını karşılama kabiliyetlerinin tamamıdır (TS 9005 – ISO 8402).
- Bir hizmet ya da ürünün müşteri beklentilerini karşılama (Avrupa Kalite Kontrol Organizasyonu – EOQC).
- Kalite, ürün veya hizmetlerin müşteri beklentileri sonucunda üretilen ve tüketicinin hizmetine sunulan bir üretim hizmetidir (Japon Sanayi Standartları Komitesi-JIS)
- Kalite ise müşterinin mal ya da hizmetlerden istek ve beklentilerinin karşılanma düzeyi olarak tanımlanabilmektedir (Efil, 1999: 36).

Hizmetler ve mallar arasındaki fark, hizmetin soyut ve heterojen olmasından kaynaklanmaktadır. Hizmetlerin üretim ve tüketimi eş zamanlı olarak gerçekleşir. Bu eş zamanlı oluşum müşterinin beklentisinde ve tecrübesinde farklılıkların oluşmasına sebep olabilmektedir (Aktaran: Gürbüz ve Ergülen, 2006: 124). Bu farklılıklardan yola çıkarak hizmet kalitesinin tanımlanması oldukça güç bir hale gelmektedir. Fakat bazı hizmet sektörlerinde bunun anlaşılması daha kolay hale gelebilmektedir. Örnek verilecek olursa bir otel işletmesinde müşterinin sosyo-demografik yapısı, müşterinin beklentileri, psikolojik ve kişisel özelliklere göre anlaşılabilir hale gelebilmektedir. Bu soyut kavramın tespiti ancak müşteri geri dönüşüyle saptanabilir. Hizmet sektörünün kalite odağında tüketicilerin beklentilerinin karşılanarak memnuniyetleriyle ölçülebilmektedir. Bu durum hizmet sektörünün heterojen olmasına sebep olmaktadır. Müşterinin yaşı, beklentisi, eğitimi, kültürü farklılık göstermesine ve kalitenin karmaşık yapıya bürünmesinde rol oynar. (Aktaran: Kılıç ve Eleren, 2009: 96).

Günümüz teknolojisi ve insanların ihtiyaçlarındaki farklılaşma, hizmetlerinde artış göstermesini ve çeşitlenmesini sağlamıştır. Bütün bu hizmet çeşitliliği kalite kavramının da karmaşık bir yapıya dönüşmesine ve anlaşılmasındaki güçlükleri de beraberinde getirmiştir. Bu kavramın tam olarak açıklanmasında ki diğer bir güçlük ise araştırmacıların kendi dallarına benzer bir açıklamalar yapması ve ortak bir payda da buluşamamış olmalarıdır (Öztürk, 1996: 65).

Son yıllara gelindiğinde hizmeti satın alan müşterilerin kalite kavramı hakkında bilinçlenmesi ve hizmetlerin çeşitlenerek alternatif sunuyor olması işletmelerin daha kaliteli ama daha ucuza hizmet satmalarına ve tüketicinin arayışınındı, işletmeler arasında rekabete sebep olmasına sebep olmuştur. İşletmelerin mevcut müşteri ile iş hacmini artırma çabaları, yeni müşteri kazanmaya yönelik girişimleri ayrıca harcanan emek ve masrafın aza indirgenme amacı hizmet kalitesinin temel amaç olmasını ve bu doğrultuda işletmelerin birbirleriyle rekabetini artırmıştır (Sevimli, 2006: 14).

Algılanan hizmet kalitesi müşterinin hizmetten ne anladığıyla doğan bir hizmet biçimidir. İşletmenin, müşteriye sunduğu hizmetten anlaşılan yani beklentileri ne kadar karşıladığını gösteren soyut bir ifadedir. İşletmenin, müşterinin beklentilerini karşılaması kalitenin kısaca tanımı olarak karşımıza çıkar (Akbaba, 2006: 18). Eğer sunulan hizmetten müşteri memnun kalırsa yani beklentilerini karşılar ya da beklentilerinin üstünde bir hizmet sunulursa, müşteri bu işletmeden yeniden hizmet satın alır (Aktaran: Rahman ve Devedakan, 2007: 42).

Hizmet kalitesinin tam olarak ifade edilememesi çeşitli karmaşalara sebep olmaktadır. (Çiftçi, 2006: 14). Bu nedenle konu ile ilgili tanımlamaların doğru yapılması gerekir. Hizmet, fiziksel çıktı üretmeyen temel veya tamamlayıcı bir faaliyet iken, müşteri, hizmeti kullanan ve bunun için ödeme yapan kişidir. Rekabet edilenden daha üstün olan bir ürün veya hizmetin, müşteri tarafından algılanan somut ve soyut özellikleri kalite, müşteri açısından hizmet kalite seviyesini ölçen, yönlendiren ve değerlendiren ölçme sistemi ise düzey olarak tanımlanabilir (Ataberk, 2007: 94).

Hizmet kalitesi hakkında bir başka tanım ise mükemmel hizmet kalitesinin belirlenmesi ve yönetilmesinde yanlışlıklara yol açan boşluklardan bahsetmektedir (Çiftçi, 2006: 14). Birinci boşluk tüketicinin istek ve beklentileri ile işletme yönetimini arasındaki farklılıklardan doğan sorunlar (Meriç, 2005: 56). İkinci boşluğa bakacak olursak işletmenin,

müşterinin isteklerini algılaması fakat hizmete dönüştürememesinden kaynaklanan problemlerdir (Sevimli, 2006: 25).

Hizmet kalitesi soyut olmasından ve üretildiği yerde tüketilmesi ve hizmetin türüne ve tüketicinin farklılıklarından dolayı oldukça heterojen bir yapıya sahiptir. Hizmetin bu kadar farklılık gösteriyor olmasından dolayı kalite kavramının tanımlanması oldukça zordur. Hizmetin kavranmasında yaşanan bu güçlük müşteri memnuniyetinin anlaşılmasında da problemlere sebep olmaktadır (Aktaran: Umut ve Sayılır, 2006: 124).

Açıklanan birçok tanımdan ve sektörel gruplamalardan yola çıkarak hizmet sektörünün diğer endüstri dallarından ayıran birçok etken mevcuttur. Bu etkenler (Küçükaltan, 2007);

- Üretilen ürünün soyut olması.
- Sahiplik kavramının olmaması,
- Üretimin ve tüketimin aynı anda ve aynı yerde olması,
- Standart bir hizmet üretimi yapılamaz ya da düşük oranda gerçekleştirilir.

2.4.2.Hizmet Kalitesinin Özellikleri

Kaya (2003) kelime anlamı olarak kaliteyi Latince ‘de "Nasıl Oluştugu?" anlamında olan "Gualis" kelimesinden geldiğini ifade etmektedir. Ayrıca kalite kelimesinin hangi hizmet için ifade ediliyorsa o hizmetin aslında olması gerekeni belirtmek için kullanılan bir kelime olduğunu düşünmektedir. Koca ise kalite kelimesini mutlak en iyi olan şekilde değil ama amaca yönelik olarak uygunluk derecesi olarak ifade etmiştir (Hemedoğlu, 2012: 28). Günümüz şartlarında kalite kelimesini açıklayacak olursak alınan hizmetin beklentileri karşılaması hatta üzerinde bir performans göstermesi olarak ifade edebiliriz. Farklı bir ifade ile müşteri ve tedarikçinin en elverişli düzeyde mutlu olması olarak ifade edilir. Müşterinin istek ve beklentilerini yerine getiren ürün ya da hizmet kaliteli olarak ifade edilebilir.

Hizmet kalitesi ürün ya da hizmetin muhataplarına sunulduğu zaman içermesi gereken özelliklerdir. Bir işletmede bu özelliklerin varlığı şu şekilde sıralanabilir;

Somut Özellikler: şirketin hangi alet ve ekipmanı kullandığı, dış ve iç görünüşü, personelin giyimi ve satışta kullanılan katalog gibi yardımcı materyaller şeklinde açıklanabilir.

Güvenilirlik: işletmenin istenilen hizmeti beklenen zamanda yerine getirmesi, müşterinin problemlerinin zamanında ve samimiyetle çözmesidir. Verilen hizmetin hatasız kayıt tutulması olarak sıralanmasıdır.

Duyarlılık (sorumluluk): İşletmede bulunan personelin müşterilerin beklentilerine doğru yönlendirmesi, hizmetin ne zaman sunulacağını belirtmesi gerekmektedir. Hızlı hizmet sunulması gerekmektedir. Müşterilerin isteklerinin karşılamak için istekli olunması gerekmektedir. Müşteriye her zaman yardımcı olunması gerekmektedir. Asla müşterilerinin sorunlarıyla ilgilenmeyecek kadar meşgul olunmaması gerekmektedir.

Güven: işletme çalışanlarının müşterilerine güven duygusunu aşılması gerekmektedir. Hizmeti alırken müşteriler kendilerini güvende hissetmeleri gerekmektedir. Personelin müşterilerine saygı göstermeleri gerekmektedir. Müşteriler tarafından yöneltilen sorulara doğru ve yeterli açıklama yapabilmek için gerekli eğitim alınarak bilgi sahibi olunmalıdır.

Empati: işletmenin müşterilerine gerekli ilgiyi göstermesi ve bireysel olarak müşterilerin istek, sıkıntılarını önemseyerek ve çalışanların bireysel ilgilenebilmek için saat ayırmaları özel ihtiyaçlarını ve isteklerini karşılayabilmesidir. (Hemedoğlu, 2012: 28)

2.4.3.Hizmet Kalitesinin Boyutları

Parasurman ve arkadaşlarına göre, müşterilerin işletmelerden bekledikleri hizmet, söz konusu sunulan hizmetin algılandıkları ve bunun karşılanması sonucunda hizmet kalitesi ortaya çıkmaktadır. Hizmet kalitesinin 10 boyutu tespit edilmiştir (Sarınışık, 2014:24). Bunlar;

Güvenilirlik: İşletmenin sunduğu hizmetin zamanında, tutarlı bir şekilde yapılması olarak algılanan güvenilirlik boyutu hizmetin her zaman aynı şekilde tutarlı yapılması ve hatasız olarak yapılması önemlidir. Ayrıca istenilen hizmetin tam zamanında, yerinde doğru faturalama yapılması ve yönetmeliğe uygunluğu gibi konuları da içine alır.

Heveslilik: İşletmede çalışan personelin hizmeti sunarken istekli ve hizmet vermek için hazır olması olarak açıklanan boyuttur. Hizmetin müşteriye istediği vakitte sunması ve hizmet verme, müşteriye yardımcı olması, zamanında geri bildirimde bulunma gibi konuları kapsar.

Yeterlilik: Bu boyut hizmet veren kişilerin yeterli bilgi ve birikime sahip olmasıdır. Mesleki bilgi konusunda yeterlilik göstermeleri ve müşterinin sorularına doğru cevap

vermeleri ve doğru yönlendirmeleridir. Personelin hizmet alan müşteri ile olan ilişkilerinin hata payı en az şekilde olması ve yenilikleri takip etmeleridir. Kısacası yeterli düzeyde eğitim alarak müşterinin hizmet alırken tatmin etmesidir.

Ulaşılabilirlik: Müşterinin hizmet alma ölçüsünü gösteren boyuttur. Müşterinin işletme ile kolay bir şekilde iletişime geçmesi olarak ifade edilebilir. Ayrıca işletme personelin yani iç müşterinin düşüncelerinin ve fikirlerinin de dikkate alınması da bu boyutta dikkate alınmaktadır.

Nezaket: Müşteri ile diyaloga giren personelin dürüstlüğü, saygısı, güler yüzü, kibarlığını kapsan hizmet kalitesi boyutlarından bir tanesidir. Personelin dış görünüşü ve müşterinin işletmede bulunmasından memnuniyet duymasını ifade etmesi, müşteriye ilgi göstermesi gibi faaliyetleri inceleyen hizmet kalitesi boyutudur.

İletişim: İşletme personelinin hizmet verdiği müşterinin anlayabileceği şekilde iletişime geçmesidir. İletişim şeklinin doğru ayarlanması müşteriden müşteriye göre bile farklılık gösterebilmektedir, müşterinin soru ve isteklerine anlayabileceği şekilde cevap verilmesidir. Karmaşık ve içerik derecesi hakkında eğitilmiş müşterilere bilgi verilmesi ya da deneyimsiz olan müşterinin daha anlayabileceği bir dil kullanılmasıdır. Verilen hizmetin içeriği, karşılaşılabilecek sorunlar ve bu sorunların nasıl çözüleceği gibi müşterinin merak ettiği tüm soruların tamamının açıklanmasıdır.

İnanılabilirlik: İşletmede hizmet veren personelin iletişime geçtiği müşteriye samimi bir üslupla yakın davranması ve müşterinin güvenini kazanmasıdır. Müşteriyi ikna edebilen ve güvenini kazanan personelin işletmenin imajını etkilediğini göstermektedir.

Güven: Verilen hizmette şüpheye yer bırakılmamasıdır. Riskten uzak durulması, tehlikenin olmamasıdır. Ayrıca hizmet alan müşterinin paylaştığı bilgilerin gizliliği de bu boyutta ele alınmaktadır. Müşterinin mahremiyeti, parasal, fiziksel güvenliğin tam sağlanmasıdır. Dürüst ve doğru hizmet kalitesi sağlayan bir otel işletmeciliğinin müşterinin paylaştığı kişisel bilgilerinin gizli tutulması bu boyutta örnek verilebilmektedir.

2.5. Hizmet Kalitesinin Ölçümü

1986 yılında ISO kalite tanımı, bir mal veya hizmetin belirlenen veya olabilecek ihtiyaçları karşılama becerisine dayanan özelliklerin tamamıdır. Hizmet kalitesine bakacak olursak insanların hizmetlerini kusursuz şekilde yapması, yerinde ve zamanında tüketicinin beklenti ve isteklerini karşılaması şeklinde bir tanım yapılabilir. Bir başka şekilde

tanımlayacak olursak kalite, tüketicinin bir ürün ya da hizmet konusunda onun kusursuzluğu ve üstünlüğü hakkındaki görüşleridir. Bu tanımdan yola çıkarak hizmet kalitesi; (Bozkurt, 1995; 173-175).

- Mükemmel ve kusursuz hizmetin satın alınması,
- Zamanında ve hatasız hizmet,
- Problemlerin önlenmesi,
- Kibar davranma,
- Güvenilir olmaktır,
- Güvenilir hizmet sunma,
- Doğru zamanda doğru hizmet,
- Müşterinin ödediği paranın karşılığını almasıdır,
- Bütün sorunların ortadan kaldırılması
- Problem oluşturacak ve güvenliği tehdit eden koşulları ortadan kaldırma,
- Problemlerin teşhisi ve çözümü.

Hizmet kalitesi üretim ve hizmet sektöründe oldukça önemli yer tutması sebebiyle araştırmacılar bu konu üzerinde çeşitli araştırmalar yapmış ve çeşitli bulgular ortaya koymuşlardır. Bunlar; (Aktaran: Sevimli, 2006: 13)

- Tüketiciler tarafından yapılan gözlemlerde hizmet kalitesinin değerlendirilmesi, ürün kalitesinin değerlendirilmesinden daha zor olduğu anlaşılmıştır.

- Hizmet kalitesinin varlığı müşterilerin beklentileriyle gösterilen performansın arasındaki ilişki ile ortaya çıkmaktadır.

- Bir ürün ya da hizmette kalite değerlendirmesi yapılırken sunulan hizmet kadar sunum süresi de değerlendirilmektedir.

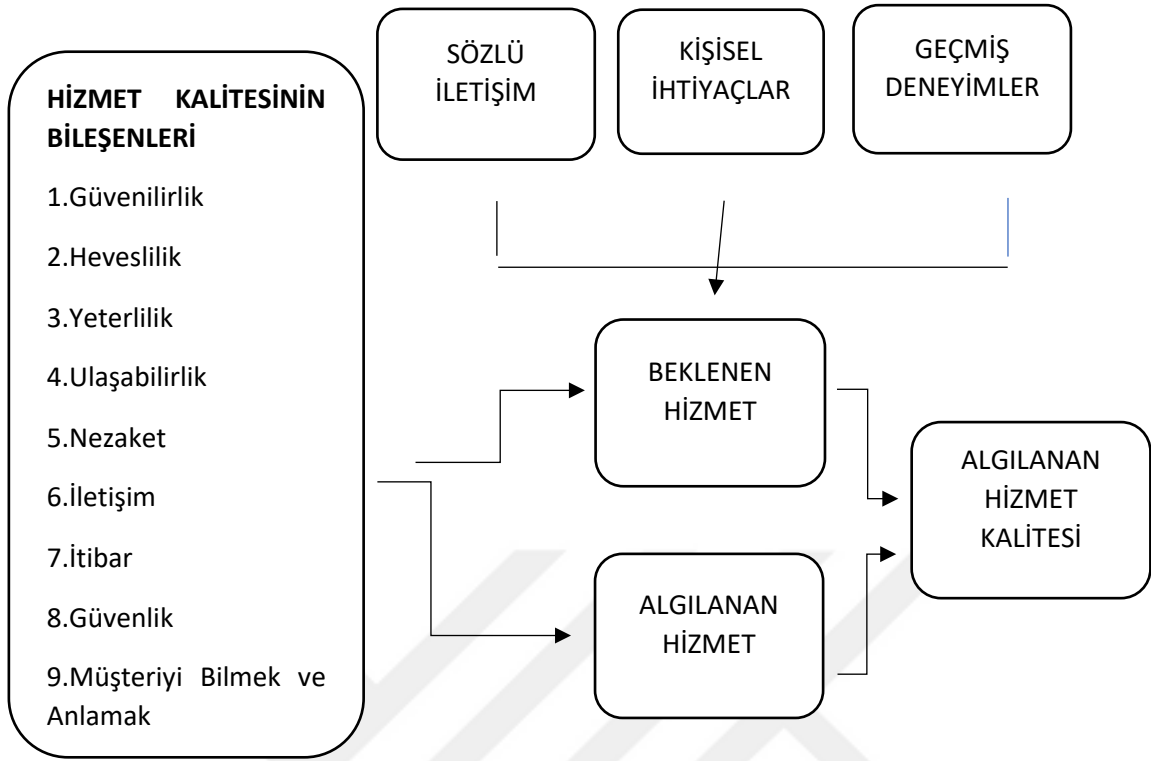
Araştırmacılar hizmet kalitesi açısından birçok model üzerinde çalışmış farklı birçok veri öne sürmüşlerdir (Aktaran: Savaş ve Kesmez, 2014: 3-4).

Hizmet ve mallar arasındaki ayrım yapılırken çeşitli etmenler dikkate alınmıştır. Bunların içerisinde heterojen olma, üretim ve tüketimin eş zamanlı olması, satın alan tüketicinin edindiği tecrübenin farklılıklarını, beklentilerini ve sonucunu ortaya koyar. Bu farklılıklardan ürün tanımından ziyade hizmet kalitesini tanımlamayı oldukça güç hale getirmektedir. Bu güçlükten dolayı hizmet veren işletmelerde özellikle turizm sektöründe müşterinin satın aldığı hizmetten memnun kalması sosyo-demografik yapılarına, işletmenin

imajına, müşterinin işletmeden beklediğine ve kişilerin psikolojik vb. durumlarına göre farklılık göstermektedir. Ayrıca bazı hizmet veren işletmelerde ürünün bileşik özellik göstermesinden dolayı ürünü oluşturan zincirden ortaya çıkan hizmet kalitesinden müşteri memnuniyet derecesi etkilenmektedir. Yukarıda ifade edilen birçok durumdan dolayı soyut bir kavram olan hizmet kalitesinin ölçülmesi zor hale gelmektedir. Daha da detaylı bakacak olursak hizmet işletmelerinde örnek verecek olursak otel işletmelerinde hizmet standartlarının tam olarak belirlenmesine engel olmakta, eksik kanalların mevcut oluşu, dalgalı talep hizmetleri ve yüz yüze etkileşimden kaynaklanan birçok faktör hizmet kalitesinin net olarak belirlenmesini karmaşık hale getirerek anlaşılmasının önüne geçmektedir. (Akbaba, 2006:171). Bu ve buna benzer işletmelerde belirli aralıklarla hizmet verilmektedir buda tutarlı ve anlaşılır hizmet kalitesinin önüne geçmektedir (Aktaran: Kılıç ve Eleren, 2009: 96).

Hizmet kalitesinin ölçümünü, kalitenin iyileştirmesi ve geliştirmesini yaparken ilk basamağını oluşturur. Eğer işletme var olan hizmet kalitesi hakkında tam anlamıyla bilgi sahibiyse bunu daha iyi noktaya taşımak için nasıl bir karar alması ve ne tür bir yol izlemesi gerektiğini daha anlaşılır şekilde kavrar ve o yönde adımlar atar (Usta ve Memiş, 2009: 90). Johns vd. (1997)'a göre hizmet endüstrisinin ekonomide rol oynamaya başladığı ve diğer sektörlerle de giriş yaptığı zaman hızla gelişme göstermeye başladığını bunun da 1970'lerden sonra hızla artış gösterdiğini söylemiştir. Buna karşın Gummesson ise artık hizmet sektöründe tüketici odaklı bir anlayışın benimsenmesi gerektiğini ifade etmektedir. (Özer ve Özdemir, 2007:12).

Müşterinin istek ve beklentilerine göre kalitenin belirlenmesi fikri birçok tartışmayı ve araştırmanın yapılmasına sebep olmuştur. Yapılan araştırmalar sonucunda hizmet kalitesinin ölçülmesinin oldukça zor olduğu anlaşılmıştır. Bu konunun önemi ve ölçümünün zor olmasından dolayı sistematik bir gelişme oluşturularak modeller oluşturularak çeşitli görüşlere yer verilmiştir (Aktaran: Kılıç ve Eleren, 2009: 96).



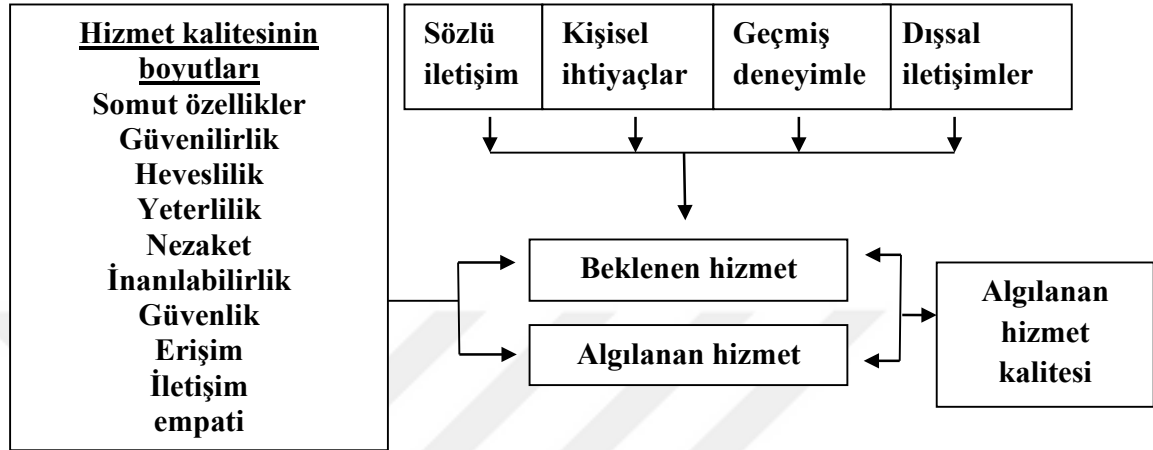
Şekil 1: Hizmet Kalitesi Bileşenleri

Kaynak: (Tüfekçi ve Tüfekçi, 2006: 175)

Hizmet kalitesini tanımlamak oldukça güç olmasına karşın bunu belirleyen tarafın müşteri olduğu gerçeğinin anlaşılması ve satıcı- üretici tarafından müşteri odaklı olunması gerektiği gerçeği tanımlanmıştır. Bu konuya örnek verilecek olunursa bir kuaför yaptığı saçı beğeniyor olabilir fakat saçı yaptıran müşteri bu yapılan modeli beğenmemişse burada hizmet kalitesinden söz etmek mümkün değildir. Bu işletme müşteri tarafından kötü olarak benimsenecektir. Önemli olan müşterinin firma veya işletme hakkındaki fikridir (Tek; 1997:432)

Hizmet kalitesinin ölçüsü müşterinin algısından oluşmaktadır. Algılan hizmet kalitesinin müşteri beklentisi, memnuniyeti arasındaki farklılıklardan, memnuniyet derecesine ve yönüne bağlı olarak değişiklik göstermektedir. Algılan kalite anlamını tanımlayacak olursak bir ürün veya hizmet sunulduğunda müşterinin bakış açısını o hizmette mükemmelliği algısına ve üstünlüğüne ilişkin fikridir. Ve kalite unsurlarının belirlenmesi kolay değildir. Çünkü tüketici yargısı ön plana çıkmaktadır. Sunulan hizmetteki beklenti ve performans her zaman eş değer olmayabilir. (Aktaran: Kılıç ve Eleren, 2009, s.106).

Tüketici algı ve beklentilerini bir araya getirilmesine yüksek kalite denir. Tablo 1 de hizmet kalitesinin üç temel unsuru ve bunlara örnekler verilmiştir (Gürbüz ve Ergülen, 2006: 175).



Şekil 2: Hizmet Kalitesinin Üç Unsurunun Örnekleri

Kaynak: (Aktaran: Gürbüz ve Ergülen, 2006: 175).

Algılanan hizmet kalitesini değerlendirme yaparken fonksiyonel kalite ve teknik kalite düzeyi tatmin edici boyutta olması teknik kaliteden daha önemli hale gelmektedir. Teknik kaliteye bakacak olursak işletmenin sahip olduğu know-how 'un sonucudur. Bunu açıklayacak olursak işletmenin iyi bir teknik kadrosunun olduğunu ve iyi teknik çözümleri olduğu anlamına gelir. Uygun teknolojik alet ve ekipmanlarının kullanımı kolaylık sağlayacaktır. Tüketiciler fonksiyonel kaliteyi değerlendirirken ancak beğendiklerinde takdir edeceklerdir. Bu takdiri elde edebilmek için işletmede müşteriyle iletişime geçen ekibe büyük iş düşmektedir. Müşteri odaklı fiziksel ve teknik kaynaklar, hizmete kolay erişim, müşteri ile sürekli iletişim halinde olma gibi birçok etmen fonksiyonel kaliteyi etkilemektedir (Aktaran: Gürbüz ve Ergülen, 2006: 175-176).

2.5.1.Hizmet Kalitesi Ölçümünde Kullanılan Yöntemler

Bir hizmetin müşteriye sunulması ve memnuniyet derecesinin belirlenmesi oldukça zordur. Bu memnuniyet algısının soyut olmasından kaynaklanan bir durumdur. Somut bir ürünün sunulması ve müşterinin düşüncelerini aktardığı süreç gibi ele alınması mümkün olmayan bir süreçtir. İşletmeler sundukları hizmetin kalitesini ve memnuniyet derecesini belirlemek için çeşitli yöntemlere başvurmuşlardır. Soyut olan bu kavramın ölçülmesinin

zor olması yanı sıra düzenli bir çalışma ile belirlenebilir bir hale gelmektedir. Müşterinin hizmetten beklentisi ile hizmet hakkındaki görüşleri arasındaki fark kalite ölçüm indeksi olarak belirlenerek bu yönde çeşitli çalışmalar yürütülmüştür. Bu konu birçok kişi için de araştırma alanı oluşturarak çeşitli yöntemler literatüre geçmiştir (Ersöz, Pınarbaşı, Türker ve Yüzükırmızı, 2009; 20-22). Hizmet kalitesi ölçümünde kullanılan yöntemler aşağıda açıklanmıştır.

2.5.1.1. SERVQUAL Yöntemi

SERVQUAL, 1985-1991 yıllarında Parasuraman, Zeithaml ve Berry tarafından ortaya konulmuştur (Gözütok ve Kısakürek, 2014: 24).

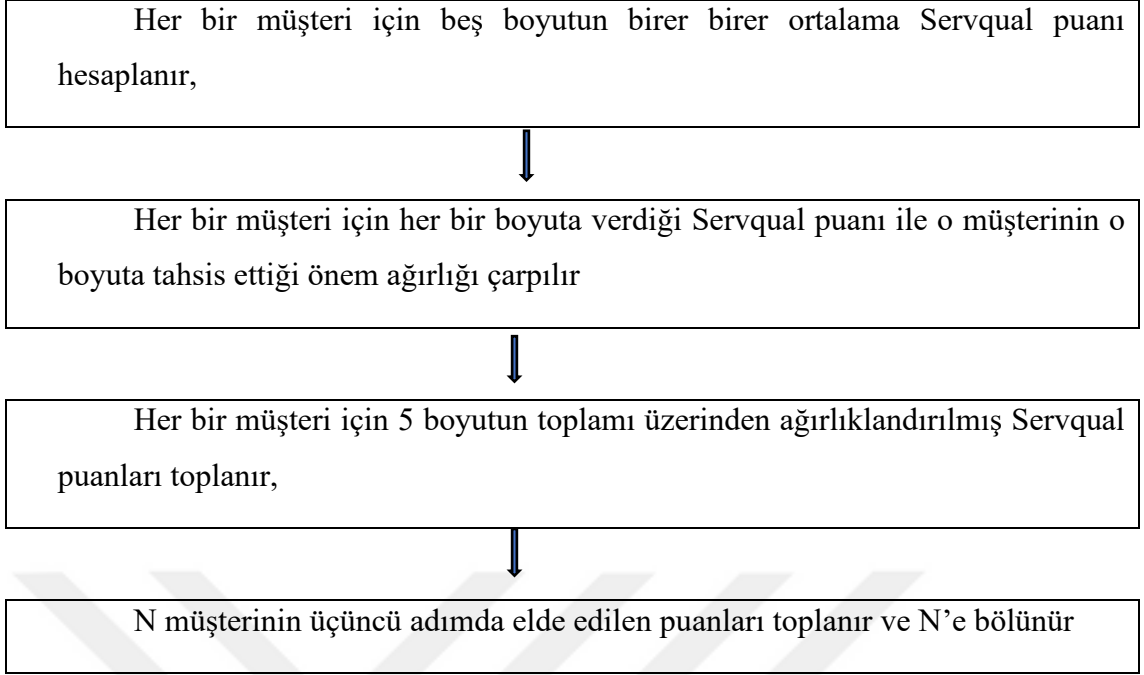
Hizmet kalitesi açısından bakıldığı zaman en kapsamlı ve sayısal temellere dayalı en geniş ölçütlere sahip hizmet kalitesinin ölçülmesinde en çok kullanılan yöntemdir (Rahman vd., 2007: 41).

Hizmetler kuramsal nitelikli olduklarından hizmet kalitesi de kuramsal karakterlidir. SERVQUAL modeli, bütün işletmeler tarafından hizmet kalitesini ölçmek için uzun zamandır kullanılmıştır. Model birçok araştırmacı tarafından defalarca araştırılmış ve birçok makale konusu haline gelmiştir. Modelin kullanılabilirliği gün geçtikçe hızla artmaktadır. Bu konuda sunulan birçok yayının sayısı artış göstermekte ve ilginin arttığı gözlenmektedir (Aktaran: Filiz ve Kolukısaoglu, 2014: 254).

Servqual Puanının Hesaplanması

Servqual Puanı=Algı Puanı – Beklenti puanı

Boyutlar	Boyutlara Ait İfadeler
Somut Görünenler	1-4
Güvenilirlik	5-9
Heveslilik	10-13
Güvence	14-17
Empati	18-22



Şekil 3: Ağırlıklandırılmış Servqual Puanının Hesaplanmasındaki Dört Aşama

Bu adımların matematiksel sistem içinde yazılımı aşağıdaki gibidir;

a) Her tüketici için, her boyutta ortalama Servqual puanları hesaplanır.

$$SQ_{zi} = \sum [A_{zx} - B_{zx}] / X$$

$$i = 1, \dots, N$$

$$z = 1, \dots, 5$$

$$x = 1, \dots, X$$

SQ_{zi} = i. Müşterinin, z'inci boyuttaki puanı

B_{zx} = Müşterinin, beklenen hizmet kalitesi ile ilgili z. boyuttaki her bir ifadeye (x) ait puanı.

A_{zx} = Müşterinin, algılanan hizmet kalitesi ile ilgili z. boyuttaki her bir ifadeye (x) ait puanı.

X : Her bir boyuta ait ifadelerin sayısı

b) Her tüketici için, ağırlıklı Servqual puanı hesaplanır.

$$SQA_i = \sum [k_{zi} \cdot SQ_{zi}] / 5$$

$$i = 1, \dots, N$$

$$z=1,...,5$$

k_{zi} : i. müşterinin z. boyut katsayısı

c) Her boyut için ortalama Servqual puanları hesaplanır. Bunun için 1. adımdaki Servqual puanları toplanır ve müşteri sayısına bölünür.

$$SQ_z = \sum [SQ_{zi}] / N$$

$$i=1,...,N$$

$$z=1,...,5$$

d) Ağırlıklı genel servqual puanları hesaplanır. Bunun için 3. adımda hesaplanan puanlar toplanır ve genel ağırlıklı hizmet kalitesi ölçümü için boyut sayısına bölünür.

$$SQ_z = \sum [SQ_z] / 5$$

$$z=1,...,5$$

Araştırmada Kullanılan Servqual Ölçeğinin Güvenilirlik Analizleri;

- $\alpha < 0.40$ ise ölçek güvenilir değildir.
- $0.40 \leq \alpha < 0.60$ ise ölçek düşük güvenilirliktedir.
- $0.60 \leq \alpha < 0.80$ ise ölçek oldukça güvenilirdir.
- $0.80 \leq \alpha < 1.00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir

2.5.1.2.SERVPERF Yöntemi

Cronin ve Taylor, SERVQUAL modelini inceleyerek hizmet kalitesi noktasında araştırmalar yaparak müşteri memnuniyetiyle olan ilgisini ortaya koymuşlardır (Aktaran: Zeynep, 2009: 400).

Araştırmalar neticesinde birçok taraflarca eleştire uğrayan SERVQUAL modelinin, hizmet kalitesi performansının ölçmede yetersiz kaldığını öne sürmüşlerdir (Koçoğlu ve Aksoy, 2012: 6). Bu araştırmacılar sadece performans ölçekli bir modelin daha verimli ve tutarlı olacağını öne sürmektedirler (Soğancı, 2012: 57). SERVQUAL ölçeğinin içeriğini temel alan yeni bir model yani SERVPERF modelini sunmuşlardır (Aydın ve Yıldırım, 2012: 40).

SERVQUAL modeli kalite ölçeği olarak aynı boyutlara sahip SERVPERF modeli, hizmet kalitesinin sadece performansa bağlı olduğunu savunarak, müşteri beklentilerini dikkate almayan bir bakış açısı sunmaktadır. Cronin ve Taylor, yaptıkları çalışmalar

sonucun da hizmet veren 4 sektörde (Banka, zararlılara karşı mücadele, kuru temizleme, fast-food) SERVPERF ölçeğinin SERVQUAL ölçeğine nazaran daha üstün olduğunu savunmuşlardır. (Aydın ve Yıldırım, 2012: 40).

Cronin ve Taylor'a göre yaptıkları çalışmalar neticesinde kendi geliştirdikleri tezin SERVQUAL'den daha başarılı tahminler ve sonuçlar çıkardığı gerçektir. Daha farklı şekilde ifade etmek gerekirse bu model daha doğru hizmet kalite puanı ortaya koymaktadır ve cari performanslar müşteri beklentilerini oluşturan hizmet kalitesini net olarak ortaya koymaktadır. SERVPERF modeline göre yüksek algılanan performans, yüksek hizmet kalitesi anlamına gelmektedir. SERVPERF modeli, farklı bir yaklaşım benimsemiş beklentilerin sebep olduğu sorunları ortadan kaldırmayı hedeflemiştir. Performans tabanlı bu model sunulan hizmet kalitesinden ziyade tüketici performansını öne sürmüştür. SERVPERF modeli hizmet kalitesini performansa eşitleyerek oldukça kolay bir formüle tezini dayandırmaktadır. Bu model işletme de hizmet satın alan müşterilerin değerlendirmelerini oldukça kolay sorular sorarak öğrenerek performansları halinde bilgi almaktadırlar (Türk, 2009: 402).

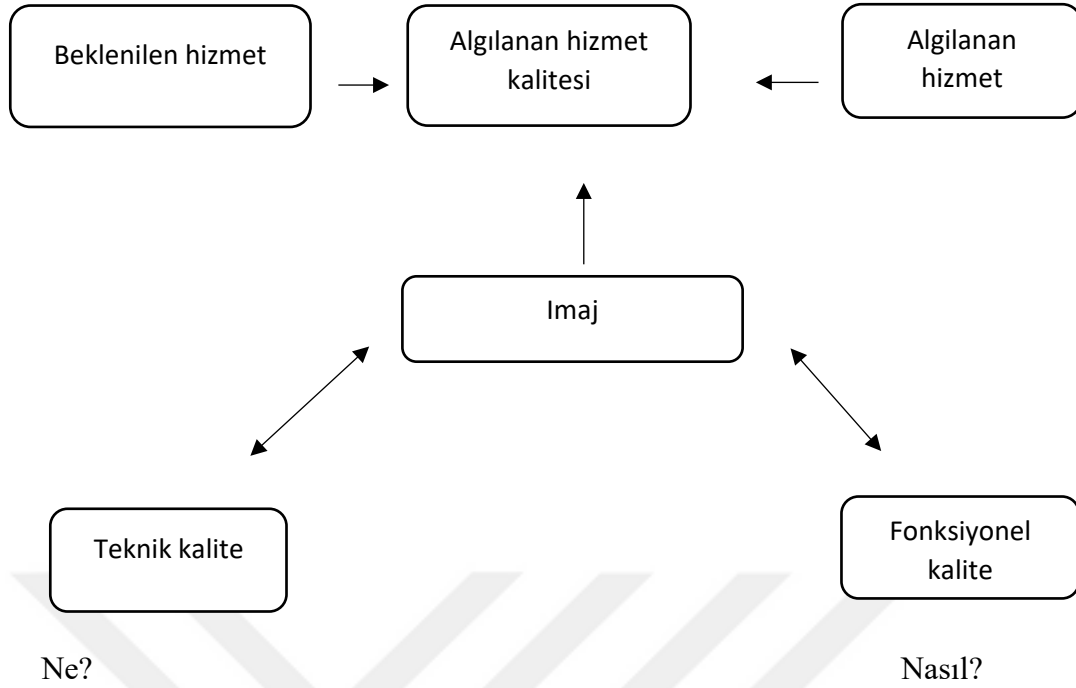
Performans tabanlı bu modelin temelini oluşturan esasları, son zamanlarda yapılan araştırmalar destekler nitelikte tezler öne sürdükleri için önem kazanmaya başlamıştır. SERVPERF günümüz hayatında birçok alanda kullanılmaktadır bunlara örnek verecek olursak yüksek öğrenim alanları, bankalar, yatırım danışmanlık şirketleri, eğlence parkları ve daha birçok alanda uygulanmaktadır (Aydın ve Yıldırım, 2012: 41). Jain ve Gupta (2004) ampirik çalışmalarda, SERVPERF modelinin birçok konuda üstün olduğunu iddia etmektedir. Kalite ölçeği, güvenilirlik metodolojik sağlamlığı hakkında tezlerini öne sürmüşlerdir (Aktaran: Zeynep, 2009: 400).

2.5.1.3.Grönroos Ölçümü

Grönroos'un Modeli (1984), hizmet kalitesine bakış açısı teknik, fonksiyonel ve imaj olarak üç boyutta incelenmesini ön görmektedir. Hizmetin sunum aşamasındaki teknik sonuçlar müşteri ve işletme arasındaki iletişimin bir sonucu olarak doğar ve teknik kalite hizmetini oluşturur. Fakat tüketici hizmet sunumu sonrasında sadece ne aldığıyla ilgilenmemektedir, işletmede yaşadığı deneyiminde önemsemektedir. Fonksiyonel kalite ise bu aşamada devreye girerek müşterinin satın aldığı ürün ve hizmetin yanı sıra işletmede ki karşılaştığı tutum ve davranışların hepsini değerlendirmeye almaktadır. Fonksiyonel kalite bir hizmetin izlenimsel performansına benzetilmektedir. Teknik kaliteyi kısaca açıklayacak

olursak müşterinin ne aldığı fonksiyonel kalite ise müşterinin işletmede hizmeti nasıl aldığıyla sorusuna cevap olacak niteliktedir. Fonksiyonel kalite değerlendirmeye sunulduğu zaman teknik kalite kadar objektif sonuçlara erişilemez ve daha sübjektif bir değerlendirmeden geçer (Gürbüz ve Ergülen, 2006: 178).

Bazı durumlarda kalite modeli ele alındığı zaman üçüncü bir değişken olan organizasyon imajı ele alınabilir. Organizasyon imajı, tüketicinin bu organizasyonu nasıl değerlendirdiği ve ne algıladığı ile ilgilenmektedir. Organizasyon imajı, teknik ve fonksiyonel kalite ile yakından ilgisi vardır ve hatta teknik ve fonksiyonel kalitenin bir sonucu olarak doğduğu düşünülmektedir. İmaj kalitesini etkileyen birçok farklı etken mevcuttur. Bu faktörlere bakacak olursak ağızdan ağıza iletişim, müşteri ile olan ilişkiler, çeşitli reklamlar, pazarlardaki sunumlar, halkla ilişkiler gibi birçok faktör imaj kalitesinde ön plana çıkarak işletmenin sunduğu hizmette etkin rol oynamaktadır ve müşterinin beklentilerini önemli ölçüde etkilemektedir. Örnek verecek olursak bir reklam kampanyasında sunulan mal ve hizmet teknik ve/veya fonksiyonel kalitesinin üzerinde bir imaj ile tanıtılırsa tüketicinin beklentileri bu yönde artacak ve sunulan hizmetin üzerinde bir beklentiye girilecektir. Abartılan bu hizmet hedeflenen müşterinin algıladığı hizmet kalitesi beklediği hizmet kalitesinin altında kalırsa müşteri hayal kırıklığına uğrayacaktır ve işletme imajın da zedelenme olacaktır. Eğer bir işletme müşterilerin gözünde belli bir imaja sahip ise küçük hataları unutulacaktır fakat bu hatalar sık sık tekrarlandığı takdirde müşterinin gözünde imaj zedelenmesine sebep olacaktır. Eğer işletme sunduğu hizmetlerle tüketici değerlendirmesinde negatif bir algıya sahipse bu algı müşteri değerlendirmesinde gitgide büyüyecektir. İmaj tüketicinin işletmelerin sunduğu hizmetleri değerlendirmesi yani bir algı süzgeci olarak nitelendirilebilmektedir. Teknik kalite, müşterilerin hizmet işletmeleri ile iletişimleri sonucunda oluşan memnuniyet ölçüm algısıdır. Fonksiyonel kalite ise tüketicinin teknik sonucu ne aldığı algısı olarak tanımlanır. İmaj kalitesine bakıldığı zaman ise teknik ve fonksiyonel hizmet neticesinde oluşan fakat en az bu ikisi kadar önem arz eden ağızdan ağıza yayılan, kültür, ideoloji, gelenek ve birçok faktörden etkilenen hizmet kalitesidir (Aktaran: Gürbüz ve Ergülen, 2006: 180).



Şekil 4: Grönroos Hizmet Kalitesi Modeli

Kaynak: (Aktaran: Gürbüz ve Ergülen, 2006: 180).

Teknik kalite ve fonksiyonel kalite boyutları açısından bakacak olursak birbirleriyle ilişki içerisindedirler. Kabul görür bir teknik kalite bulabilmek için başarılı bir fonksiyonel kalite içermesi gerekmektedir. Bu kalite analizinde fonksiyonel kalite eğer başarılıysa, teknik kalitede yaşanan geçici sorunlar telafi edilebilir. Ayrıca sunulan hizmet ve ürünün imajı da oldukça önemlidir ve bir kalite standart olarak ön görülmektedir.

2.5.1.4. Wyckoff, Sasser ve Olsen' un Kalite Modeli

Bu model Sasser, Olsen ve Wyckoff'un tarafından geliştirilmiştir. Araştırmacılar firmaların hizmet kalitesinin belirlenmesinde üç boyuttan söz etmişleridir. (Aktaran: Gürbüz ve Ergülen, 2006: 178-179).

1. Ekipmanın yeterliliği,
2. Yöntem olanakları,
3. Çalışanların davranışları

2.5.1.5. Lehtinen&Lehtinen Kalite Modeli

Lehtinen'in geliştirdiği, hizmet kalitesi modeli, müşteri ve hizmet örgütünün elemanları arasında meydana gelen basit bir varsayımdan oluşmaktadır (Değer, 2012: 18).

Araştırma yapan kişiler “fiziksel kalite”, “işletme kalitesi” ve “etkileşimsel kalite” olmak üzere üç kalite boyutundan bahsetmektedirler. Bu 3 kalite boyutu aşağıda kısaca tanımlanmıştır;

- **Fiziksel Kalite:** Bir hizmetin fiziksel öğelerinden kaynaklanan kalite boyutu olarak ifade edilmektedir. Fiziksel öğeler fiziksel destek ve fiziksel mal olarak adlandırılmaktadır.

- **İşletme Kalitesi:** İşletme kalitesi bir firmanın imajını ve profilini içerir. Müşteriler ve potansiyel müşterilerin firmayı kamuoyunda yarattıkları imaj açısından değerlendirmeleri ile ilgili olmaktadır

- **Etkileşimsel Kalite:** Müşteriyle iletişimde bulunan çalışan ile müşterilerin ve müşterilerin de diğer müşterilerle ilişkilerinden meydana gelmektedir.

Lehtinen kaliteyi bazı hallerde iki boyutlu olarak incelenmenin daha faydalı olduğunu düşünmüşlerdir. Araştırmacı kişilere göre; iki boyutlu kalite yaklaşımı aşağı yukarı üç boyutlu yaklaşıma benzetilmektedir, ancak ondan daha soyut bir yaklaşım olup kalite “süreç” ve “çıktı” kalitesi olarak farklılaşmışlardır (Uyguç, 1988: 39).

Modelin kurucusu Lethinen’dir. Hizmet kalitesinin açıklamasını müşteri ve çalışan ilişkilerindeki üslup ve tarz olarak tanımlamıştır.

Bu model;

- Maddi nitelik,
- Şirket niteliği,
- İnteraktif nitelik üzere 3 boyuttan söz etmektedir.

Lehtinen’e göre kalite iki boyutlu şekilde ele alınmalıdır. Bu boyutlar süreç ve çıktı şeklinde ifade edilir. Süreç kalitesi; hizmeti alan müşterinin, hizmeti aldığı esnadaki kalite hakkındaki değerlendirmesi olarak ifade edilir. Çıktı kalitesi ise; hizmetin alındıktan sonra müşterinin hizmet kalitesi hakkındaki değerlendirmesidir (Ardıç ve Güler, 2000: 19).

2.5.1.6.Normann’ın Kalite Modeli

Modelin kurucusu olan Normann, modeli geniş kapsamlı ele almış ve modelin kaliteye bakış açısını, işletmelerde çalışan personel ile müşteri arasındaki ilişkiyi, hizmetin müşteriye sunulma şeklini ve hizmetlerin nasıl yönetilmesi gerektiğini elastik ve katı kurallarını ifade etmiştir. (Uyguç, 1998).

2.6. Müşteri Memnuniyeti ve İlgili Kavramlar

Geçmişten günümüze kadar insanlar birbirleriyle iletişim içerisinde bulunmuşlardır. Karşılıklı olarak ihtiyaçlarının giderilmesi için ürün üretimi yapılmıştır. Tarih ilerledikçe bu ihtiyaçlar daha belirgin olarak ortaya çıkmıştır. Sanayi Devriminin gerçekleşmesi ile kalite olgusu meydana gelmiş ve müşteri memnuniyetinin oluşmasında temel adımı oluşturmuştur. Müşteri memnuniyeti insanlığın ticarete başladığı zamanlardan beri pik kazanarak ilerleme göstermiş ve daha kuvvetli bir yapıya kavuşmuştur. Sanayi Devrimi ile üretim, satış ve bunlardan elde edilen kar geçmişe göre daha fazla yer almaya başlamıştır. Bütün bu gelişmeler neticesinde artık daha profesyonel bir yapının oluşması ve ihtiyaçların karşılanması hususunda daha dikkatli davranmaya başlayan alıcı müşteri konumuna gelerek bu yapı zaman geçtikçe kavramsallaşmıştır. Müşteri perspektifinin oluşması çeşitli kavramları da beraberinde getirerek memnuniyet, kalite kontrol ve yönetimi, kalite standartlarının da oluşmasında rol oynamıştır. Süreç sonrası var olan bütün bu kavramların belirli bir standartta oturtulması oldukça güçtür. Coğrafi bölge, hizmet verilen kişilerin demografik yapıları ve düşünce farklılıklarından dolayı nesnelleşmenin önünde engel teşkil etmektedir. Bu yapı; soyut olması, türdeş olmaması, eşzamanlı tüketim, taleplerin zaman içinde değişmesi hizmet tanımının farklılık göstermesi ve memnuniyet ölçeğinin belirlenmesini zorlaştırmaktadır (Banar ve Ekergil, 2010; 40-45).

Günümüzde birçok ilerleme kat edilerek sadece ürün ve hizmet gelişiminde ilerlemenin yanı sıra teknoloji, sunulan mal ve hizmet ve bu hizmetlerin beklentileri karşılaması konusunda da uzun bir yol kat edilmiştir. Rekabetin oluşması ve yaygın bir hale gelmesi ile memnuniyet ön plana çıkarak müşteri ile olan ilişkilerde önemli bir yer tutmuş ve iletişim son derece önem arz etmeye başlamıştır (Çiçek, 2006; 2-4).

2.6.1. Müşteri Kavramı

Müşteriler bir işletmenin yaşamını sürdürebilmesi için en önemli unsurlardan biridir. Müşteriler istenilen ürün ve hizmetlerin nihai son kullanıcılarıdır. Bu tanımlamaya ürünün, üretilip ambalajlanıncaya ve pazara sunulana kadar geçen süre içerisinde faaliyet gösterenler de dâhil edilmelidir. Müşteriler, işletmenin en önemli varlığıdır ve günümüz pazarlarında müşteri memnuniyetini ön plana alarak çalışırlar (Eroğlu, 2005: 9).

Bilgilenme, kaynakların artışı, işletmelerin müşteri rekabetleri, internet ve teknolojinin ilerlemesi gibi konularda sürekli eğitimin artması gibi faktörler geçmişten günümüze müşteriyi daha duyarlı ve bilgili hale getirmiştir. Yeni gelişen müşteri profilinden dolayı

işletmeler artık daha farklı stratejilere başvurarak alternatifi olan ve daha kaliteli hizmet sunmaları kaçınılmaz hale gelmiştir (Akgeyik, 2003:112).

Günümüzde artık müşteri kavramının sınırları genişlemiştir. Müşteri yalnız sunulan mal ve hizmetin bedelini ödeyen kişi olmaktan çıkartılarak verilen hizmetten faydalanan herkese ayırım yapılmaksızın müşteri gözüyle bakılmaya başlanmıştır. Buna örnek verecek olursak bankadaki hesap sahipleri, okuldaki öğrenciler, hastanedeki hastalar, toplu taşıma kullanan yolcular ve buna benzer birçok durum için müşteri olarak anılmaya başlanılmıştır. Değişen müşteri algısıyla birlikte pazarda da değişimler gerçekleşmiştir, bu algıyla birlikte iş dünyasında yeni müşteri algısı da oluşmuştur. Satın alma işleminin artık son durum olduğu ve müşterilerin daha öncesinde düşünerek satın almaya gerçekleştirdiğinden dolayı artık pazar sahipleri ne üretirsem satarım anlayışının yerine, müşterimi tatmin edersem rakiplerimin önüne geçerim algısıyla hareket etmeye başlamışlardır. Çünkü işletmede yaşanabilecek küçük bir aksaklığın müşteriye yansması durumda müşteri memnuniyetinin düşeceği bilindiğinden büyük fotoğrafa bakarak hareket edilmektedir (Naktiyok, 2003: 226).

Müşteri ifadesi, mal ve hizmetin nihai sahibi olması kavramının yanı sıra, işletmedeki çalışanları ve yöneticileri de içine almaktadır. Ayrıca bu kavrama aile bireyleriyle, arkadaşlarında dahil etmek mümkündür. Yani iç ve dış müşterilerin tamamını kapsayan bir ifadedir. Müşteri hangi konumda olursa olsun artık ilgi odağı odur. Hangi iş yapılsa yapılsın ana amacı müşteri memnuniyeti ve onların ihtiyacını karşılamaktır yani kısaca işin merkezinde müşteri vardır (Aktaran: Burucuoğlu, 2011: 44-45).

Gelişen rekabet ortamlarında müşteri hizmeti departmanları aktif olarak kullanılmaktadır. Bir işletmenin müşterisine en iyi hizmeti sunabilmesi, müşterinin ihtiyaçlarını karşılayabilmesi için ve ayrıca müşteriye kalıcı hale getirebilmek için teknolojinin imkânlarından faydalanılmaktadır. (Çınar, 2007: 4).

Kâr amaçlı kuruluşun belirli bir marka malını satmak için kendi bireysel amaçları doğrultusunda onu satın alan kişi ya da kuruma müşteri denir. Müşteri ifadesinin kelime anlamına bakacak olursak, hizmet alan, aldığı hizmet karşılığında para ödeyen kimse olarak tanımlanabilir. Aslında müşteriye yalnızca bir ürün ve hizmetin bedelini ödeyen kişi olarak ifade etmek eksik kalabilir. Kâr amaçlı bir kuruluşun hayatını devam ettirebilmesi için kalıcı olarak müşteriye ihtiyacı vardır. Bu gerçeklikten yola çıkılarak Toplam Kalite Yönetimi anlatışında müşteri odaklı olmak ilk prensiptir. Geçmişten günümüze bakıldığı zaman çok

sayıdaki üreticinin ve daha fazla hizmet bekleyen müşterinin önemi eskisine oranla çok daha fazla artmaktadır (Samanak, 2002: 36).

Genellikle müşteri kavramı denilince akla tüketici ya da nihai kullanıcı gelmektedir. Müşteri mal veya hizmeti satın alan kişi ve kuruluşlardır (Müşteri Memnuniyeti Uzmanlık Grubu, 2000: 11). Mevcut alıcı, işletmenin mal ve hizmetinden sürekli satış yapan kişi ve kurumlar olarak ifade edilir. Muhtemel alıcı ise işletmenin görüştüğü ama henüz müşterisi olmamış kişilerdir. Eski alıcı ise işletmenin mal ve hizmetinden daha önceki bir zamanda satın almış fakat çeşitli nedenlerle müşterisi olmaktan çıkmış kişi ya da kurumlar olarak ifade edilir. Yeni alıcı ise sunulan mal ve hizmetinden ilk kez satın alan kişidir. Hedef alıcı ise bir mal ve hizmetin belirli bir kitleye satılması olarak tanımlanabilmektedir. Buradan yola çıkarak müşterinin işletme tarafından satışını yapmak istediği ürün ve hizmetin direkt muhatabıdır (Yıldızeli, 2002: 49).

Müşteri odaklı işletmeler ürün merkezli stratejilerden vazgeçerek müşteri merkezli stratejilere geçiş yapmışlar ve daha fazla müşteri odaklı olarak plan yapmaya başlamışlardır. Pazardaki paylardan ziyade müşteri paylarını korumaya ve kazanmaya odaklanarak ve müşteri ile olan ilişkilerini daha ön planda tutarak farklı değer boyutlarına geçilmiştir. İşletmelerin sınırlı kaynaklarını yöneticiler, mevcut ve potansiyel müşterinin yapısını analiz ederek gruplandırmaya yöneltmektedir. Bütün müşterilere ayrıcalık tanıyacak potansiyelde olmayan işletmeler var olan müşteriye odaklanmıştır. (Aktaran: Onaran, 2013: 38-39).

Modern pazarlama yaklaşımlarında, işletmenin temel amacı pazarın beklentilerini ve isteklerini karşılayabilmek, müşteriye memnun edebilmek, müşterinin beklentilerini karşılayarak kar sağlamak ve diğer örgütsel amaçlara ulaşmayı sağlamaktır. Bundan dolayı modern pazarları müşteri odaklı Pazar anlayışı olarak tanımlayabiliriz (Ergünda, 2002).

Modern pazarlama faaliyetleri ve işletmelerin temel yaklaşımının odağında müşteri bulunmaktadır bütün işletmelerin varlığını sürdürebilmeleri ve kar elde edebilmeleri müşteriye bağlıdır. Bu yaklaşımdan yola çıkarak bütün işletme çalışanlarının patronu müşterilerdir. İşletmenin varlığını, sürdürülebilir olmasını ve güvencesini müşteriler sağlar. İşletmenin gelir ve giderlerini, çalışanların maaşlarını, işletmenin yatırımlarını finansa eden yine müşterilerdir. Bu yüzden müşteri ilgi, alaka, özeni, teşekkürü hak edendir (Barutçugil, 2009: 11).

Müşteri için değer oluşturulması noktasında duran kar amaçlı kuruluşlar, zaman içerisinde en önemli varlığın çalışanları ile insanlar olduğunu anlamışlardır ve bu anlayıştan

yola çıkarak kendi çalışanlarına değer veren ve memnun eden işletmeler müşterilerinde memnun olduğunu görmüşlerdir. Müşteri memnuniyeti ön plana çıkmış günümüz modern işletmelerde, “Çalışan mı? Yoksa müşteri mi?” sorularına cevaben iç müşteri ve dış müşteri kavramlarını geliştirmişlerdir (Doğan ve Kılıç, 2008: 62).

İç müşteri kavramının odak noktası işletme çalışanlarıdır. İç müşteri bir işletmenin üretim aşamasından hizmet aşamasına kadar hayati bir yere sahiptirler. İşyeri içerisinde her birim önceki bölümün müşterisidir. Dış müşterilerin tatmini, memnuniyeti ve kalıcılığının sağlanması iç müşterinin memnuniyetiyle gerçekleşir (Demirel, 2007: 22-23).

Dış müşterinin beklentilerinin gerçekleştirilebilmesi için, iç müşterilerin ihtiyaçlarının isteğe dönüştürülmesi gerekmektedir. Dış müşterilerle karşılık konuşma beklentilerini karşılama ve memnun etme dış müşteriye göre her zaman daha basittir (Şimşek, 2006: 35).

İş yeri ve iç müşteri ilişkisi, talimatlar ve sistemle alakalıdır. İşyeri içerisindeki kavramlar gerçekleştirilebildiği zaman dış müşterinin istek ve beklentileri karşılanmış olacak ve müşteri memnuniyeti gerçekleştirilmiş olacaktır bu da pazarda rekabet üstünlüğünü gerçekleştirecektir (Taşkın, 2005: 24).

Dış müşteri kavramı, ürün ve hizmetin kalite ve en yüksek faydayı sağlamak amacıyla alım gücü olan kişi ya da kurumlardır. Dış müşteri ile kurulan iletişimde, müşteri ile aynı dili konuşabilmek, anlayabilmek ve isteklerine karşılık verebilmek son derece önemlidir (Demirel, 2007: 23).

2.6.2. Memnuniyet Kavramı

Eski zamanlarda pazarlama sektöründeki insanlar en önemli yeteneklerinin yeni müşteri elde etmek olduğunu düşünmekteydiler. Tüm çabaları var olan müşteriye elde tutmak için değil yeni müşteri kazanmaya harcarlardı. Kazanılan her yeni müşteride mutlu olur motivasyonları artardı. Eski müşterilere daha az ilgi ve alaka gösterilirdi. Günümüzde ise geçmişe nazaran pazarda durum değişmiş, işletmelerde var olan müşteriye elde tutma ve memnun etme, ayrıca yapılan iş hacmini genişletme anlayışı hâkim olmuştur. İşletmeler her bir müşteriye kazanmak için büyük çaba ve para harcamışlardır. Alıcının kaybedilmesi sadece bir sonraki satışı kaybetmek anlamına gelmez, o alıcıdan yaşam boyu elde edilecek kârı da kaybetmiş olmaktır. Müşteriyi elde tutmanın maliyeti yeni müşteri kazanma maliyetinden daha düşük olduğu için var olan müşterinin ihtiyaçlarının karşılanarak memnun edilmesi gerekir. Bir müşteriye memnun etmek, müşterinin bir ürünü almadan

önceki beklentileri ve aldıktan sonra ürünün gösterdiği performans arasındaki değerlendirmedir. (www.pazarlamadunyasi.com).

Müşteri memnuniyeti tanımlamalara göre ürün ve hizmete yönelik beklentinin kullanıldıktan sonra edinilen deneyim arasındaki farkı ifade eder. Memnuniyet veya memnuniyetsizlik ürün ve hizmetin bir parçası değildir müşterinin algısıdır. Bu yüzden farklı müşterilerin değerlendirmeleri farklılık göstermektedir (Banar ve Ekergil, 2010: 42-43).

Müşterinin ürün ve hizmet hakkındaki görüşü, yaşadığı deneyimlerden, yaşadığı sosyo-ekonomik ve kültürel çevreden, değer yargılarından, eğitimden, inançlardan, psikolojisinden ve çeşitli iletişim kanallarından edindiği bilgilerden yararlanarak fikrini sunar. Müşterinin ürün ve hizmete karşı algısı satın alma ve müşteri memnuniyetini doğrudan veya dolaylı etkiler (Çatalbaş, 2007: 84). Müşteri memnuniyeti, müşterinin yaşam tarzından deneyim ve beklentilerini, hayat değerlerini içeren çok faktörlü, karmaşık bir kavramdır (Maviş, Toğram ve Toğram, 2010: 166).

Müşterinin memnuniyeti arttıkça, işletmenin canlı olarak kulaktan kulağa reklamı yapılacaktır (Tüzün ve Devrani, 2008: 16). İşletmeden memnun kalmayan bir müşteri, bu deneyimini on kişiyle paylaşırsa bu kişilerim yüzde on üçü farklı kişilerle paylaşır. Bu yaşanılardan sonra işletmenin iyi bir reklam yapması bile imajı üzerinde etkili olmadığı görülmektedir (Aktaran: Şahin ve Şen, 2017: 1178).

Günümüz piyasasında tüketiciler bir ürünün birçok alternatifini bulabilmektedirler. Birçok marka ve firma, birçok üründe ön plana çıkabilmek için rekabet etmektedir. Bu rekabet her geçen gün farklı düzende yenilenerek ilerleme göstermektedir. Genel olarak piyasada pazar “üretim”, “satış”, “pazarlama” ve “müşteri ilişkisi” evresi olarak dört kola ayrılmaktadır. Bu evrelere bakıldığında ilk aşaması üretim odaklılıktır. Bu evre, Henri Ford’un kitlesel üretim hattıyla zirve noktasına ulaşmıştır. Bu evrede iyi bir ürünün kendini sattıracağı düşünülür. Satış evresinde “yaratıcı reklam ve satış, tüketicinin direncini kırar ve onları satın almaya ikna eder”, pazarlama evresinde “tüketicinin saltanatı! bir ihtiyaç bul ve onu gider”, ilişki evresinde “tüketici ve diğer partnerlerle uzun dönemli ilişkiler başarıya götürür” şeklinde düşünülür (Aktaran: Dirsehan, 2012: 3-4).

Teknolojik gelişmeler ve çeşitlilikle karşılaşan müşteriler seçim yaparken geçmişe oranla oldukça titiz davranmaktadırlar. Hemen tatmin olmayan ufak bir hatada malı değiştirme yoluna başvurulmaktadır. İnsan sağlığına verilen önem artmıştır ve müşteriler kaliteli ama ucuz ürün ve hizmet arayışı içerisine girmişlerdir. Müşteriler yapılan

araştırmalarda geçmiş nemlere nazaran daha bilgili, duyarlı ve araştırarak alışveriş yaptıkları gözlenmektedir. Ayrıca yaşadıkları memnuniyetsizliği dile getiren ve haklarını arayan bireyler haline gelmişlerdir (er vd., 2001: 26).

İşletmeler rnlerindeki kalite ve hizmetlerinin yanı sıra müşteri ile olan ilişkileri ve müşterinin memnuniyetini de ön planda tutmaları gerekmektedir. İşletmelerin en ilk stratejileri müşteriyi iyi tanımak olmalıdır. Bugün var olan piyasa ön plana çıkabilmek için müşteri merkezli bu dünyada, müşteriyi merkeze çekerek, müşterinin isteklerini anlayarak sorunları çözme yoluna gitmeleri gerekmektedir. İşletmeler müşteri hakkında tam bilgiye sahip ise, doğru üretim planı yapılır (Uysal ve Aksoy, 2004: 142).

Günümüzde artan rekabet ortamında, alıcı ile oluşturulan doğru iletişim önemli bir faktördür ve pazarda avantaj sağlanmaktadır. nemli bir üstünlük sağlanmasına sebep olan bu etki sağlıklı ve uzun dönem kurulan müşteri ilişkileriyle sağlanmaktadır. Gelişen dünyada müşterilerin istekleri hızla değişim göstermektedir. İşletmenin de değişen bu piyasa koşullarına adapte olması, karlı ve etkin bir satışın yapılması için büyük önem taşımaktadır. Bu dünyada ürün ve hizmet konusunda geride kalan işletmeler hızla gerileme sürecine girerek yaşamlarını sürdüremezler. İşletmelerin tüketicici odaklı olmaları kaçınılmaz bir gerçektir (Uslu, 2005).

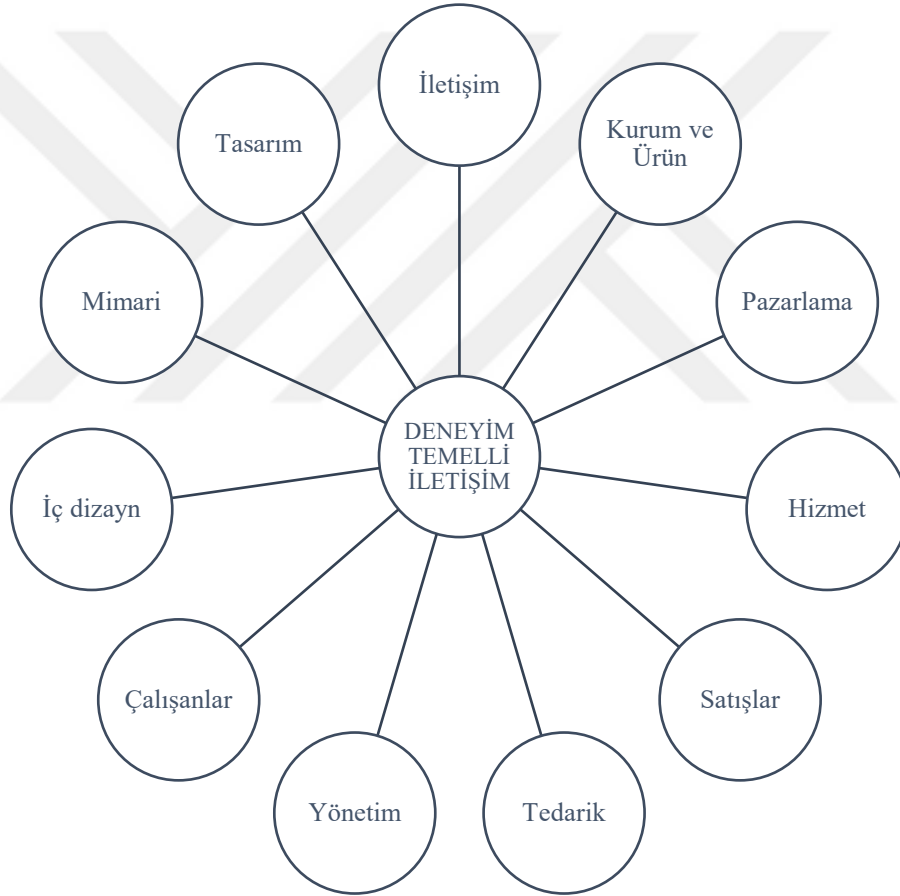
Pazarda işletmeler ürettikleri ürünlerle değil, sundukları mal ve hizmetlerle ayakta kalırlar ve bu hizmetlerle rakip firmalarla olan rekabetlerin de öne geçerler. İşletmeler ancak müşteri memnuniyetiyle pazardaki paylarını artıracaklarını bilmektedirler. Müşterilerin istek ve beklentilerini karşılayıp onları tatmin etmek için ihtiyaçlarına cevap vermeli, iletişim kurmalı, hatasız ve zamanında işlemlerini yapmak gerekmektedir. Müşterileri tanıyarak ne istediklerini bilerek, işletme personelinin konu hakkındaki eğitim ve bilgilerini güncelleyerek ve ayrıca nezaket gibi faktörleri göz önünde bulundurarak hizmet sunulmalıdır (Karahana, 2000,7).

Müşterinin deneyimi, işletme ile doğrudan veya dolaylı olarak gerçekleşir. Doğrudan temastan kastedilen satın alma, kullanma ve hizmet gibi konuları kapsar. Dolaylı temas ise ağızdan ağıza dolaşan, reklam, çeşitli görüşmeler, hizmetler ve markaların sunulması gibi planlardır (akmak ve Taşkın, 2020: 257).

İşletme ve müşteri arasındaki ilişki sadakate dayanmaktadır. Bu ilişkide güven ve bağlılık söz konusudur. Bu bağlılığı yakalayabilmek için işletmelerin hizmet kalitesinin

yüksek olması gerekmektedir. Çünkü başarılı bir hizmet kalitesi müşteri gözünde iyi bir imaj oluşturmaktadır (Göral ve Topuz, 2018: 827).

Müşteri memnuniyetini belirleyen faktörler araştırılırken yapılan çalışmalarda, hizmet kalitesi memnuniyet faktörünü etkileyen en önemli unsurlardan bir tanesidir. Yine bu çalışmalarda önemli faktörlerden bir tanesi de müşteri sadakati ve kurumsal imaj olarak belirlenir ve doğrudan etkisi mevcuttur. Müşteri memnuniyeti ve bir ürün ve hizmet arasındaki ilişki açıklanırken performans doğrusal olarak değil iki yönlü ele alınmalıdır (Göral ve Topuz, 2018: 828).



Şekil 5: Deneyim Temelli İletişimin Temas Noktaları

Kaynak: (Aktaran: Dirsehan. 2012: 8)

20. yüzyılın sonlarına doğru gelindikçe katma değer yaratarak uzun süreçli ilişkiler esas alınmaya başlanılmıştır. Firmalar bu süreçte üreticilerle, tedarikçiler, perakendecilerle, müşterilerle önemli ilişkiler kurmuşlardır. Berry, ilişiksel pazarlamayı “hizmet için kurulan şirketlerin ikili ilişkiler kurarak bunları devam ettirmek, güçlendirmek, kendilerine bağlı

müşteriler yaparak onları evlerinde hissettirmek” şeklinde tanımlamıştır (Aktaran: Karaman, 2018: 23-40).

2.6.3. Müşteri Memnuniyeti Kavramı

Müşteri kavramı bir mal veya hizmeti talep edip satın alan kişi veya kuruluştur. Bilançoda görülme de müşteri kavramı işletmeler için son derece önemlidir. (Aktaran: Eroğlu, 2005: 9). Müşteri firmaların var olma sebebidir. Günümüz pazarlarında müşteri işletme fonksiyonlarının merkezine koyulmaktadır. (Taşkın, 2000: 172)

Sprague ve arkadaşlarına göre, müşteri yalnız ürünü satın alan değil, hizmet ve malı satın alan kişi olarak ifade etmenin doğru bir yaklaşım olmadığı işletmenin sunduğu hizmet ve malın tamamından müteessir kişi ya da kurumları kapsamaktadır. Bu bakış açısından yola çıkarak işletmenin bir bölümünün çıktılarını kullananlar ve bu çıktılarından etkilenen kişiler, organizasyonlar, sistemler birer iç müşteri olarak görülür (Aktaran: Eroğlu, 2005: 9).

Bir firmanın iyi bir şekilde işlediğinin anlaşılması performans kriterlerine bakılarak yapılmaktadır ve bu performanslar zaman içinde farklılaşmaktadır. İşletmelerin kâr seviyelerinin göstergesi olan yıllık üretim gibi basmakalıp performans kriterleri, üretilen bilgi, teknolojinin kullanımı, müşteri profili ve memnuniyeti, üretilen ürün ve hizmet kalitesi gibi kriterler bırakılmaya başlanmıştır. Somutlaşmış ölçülmesi kolay olan kriterlerin yerini ölçülmesi daha güç olan kriterler yer almışlardır. (Türkyılmaz ve Özkan, 2003:1-6).

Yaşadığımız bu dönemlerde işletmeler müşteri memnuniyetini ön plana koyarak stratejilerini değiştirmiştir. Müşteri memnuniyetini ölçmek amacıyla, müşteri profili ve ne istediğini bilmek çok önemlidir. Müşteri bakış açısı her zaman değişiklik göstermektedir, bu yüzden her işletmenin müşteriyi memnun edeceği anlamına gelmemektedir (Aktaran: Eroğlu, 2005: 8).

Müşteri daha öncede belirtildiği gibi ürün ve hizmetlerden doğrudan veya dolaylı olarak etkilenir. İşletmelerin müşteri odaklı olması, kurum ve kuruluşlara sundukları mal veya hizmetin kalitesi işletmelerin daha önce belirledikleri özellikleri temel almak yerine, müşterinin ne istediği dikkate alınarak değerlendirme yapılır. Bu bakış açısından yola çıkarak müşteri memnuniyeti göz önünde bulundurularak ölçme ve değerlendirme yapılır. Günümüze gelinceye kadar, Toplam Kalite Yönetimi (TKY) anlayışının oluşum nedeni müşterinin memnun edilmesi, işletmenin toplam kalitesi ve performansının göstergesidir. (Tak, 2002: 143-159).

Memnuniyet kavramı, tatmin olma duygusuyla orantılıdır. Daha kapsamlı olarak müşteri memnuniyeti tatminkârlık ve tatmin olmama seviyesi üzerine ürün ve hizmetlerin, keyif verici olması, kabul görmesi ve etkilenilmesi olarak tanımlanmaktadır. Hizmet sektöründe müşteri memnuniyeti ise, müşterilerin deneyimledikleri beklentilerini kıyaslamasıyla gerçekleştirdiği duygusal verilerdir. (Aktaran: Uygur ve Doğan, 2013: 37).

Müşteri memnuniyetini bir tepki olarak ifade etmek mümkün değildir. Daha çok edinilen tecrübeler neticesinde bir ürün ya da hizmet konusundaki fikir oluşturmaktır. Eğer bir işletme müşterinin beklenti ve istekleriyle eşit oranda ya da üstündeyse insanların memnuniyeti beklenir. (Sandıkçı, 2007: 43). Diğer tanımda müşterinin memnuniyeti, satın alınan ürün ve hizmetin algılanması ve objektif unsurları arasındaki ilişkidir. Bu ilişki neticesinde tüketici deneyimlerinin sübjektif olarak ifade etmesidir (Kozak, 2006:225).

Müşteri beklentilerine bakılarak bir örnek verecek olursak bir müşterinin bir restoranda gittiğinde bulunduğu yerin temiz ve sağlıklı olması, kimse tarafından rahatsız edilmemek, istediği zaman beklentilerine karşılık verecek bir muhatap bulabilmek ve bu beklentilerinin uygun fiyatla karşılanmasıdır Çakır'dan Aktaran: Koçbek, 2005: 56). Hızlı tüketim gelişen teknolojiadaki hızlı değişimle birlikte koşullar değişmiş ve küreselleşme başlamıştır. Bu gelişmeler firmaların kurumsallaşmaya gitmesine sebep olmuştur (Aslan ve Çınar, 2010:90).

Geçmişte girişimde bulunan firmalar şubelerinin artmasıyla birlikte tek başlarına sektör haline gelmişlerdir. Küresel marka olmaya başlayan firmalar içlerinde uzmanlaşarak kurumsallaşmaya başlamıştır (Demirok, 2012).

Müşteri odaklı anlayış Peter Drucker, Theodore Levitt ve diğeri aracılığı ile 1950'li yılların sonuna doğru konuşulmaya başlanmıştır. Alıcı merkezli olmanın işletmelerin nihai hedefi olduğu iddia edilmiştir. Bu iddiadan yola çıkılarak karlar ve hissedar zenginliği ancak bu yöntemle gerçekleştirilebilir. Theodore Levitt de ele aldığı konularda şirketlerin asıl hedefinin “alıcı bulmak ve bunları kaybetmemek” olduğunu söylemiştir. Kotler ise bunu destekleyerek pazarlamanın, müşteri oluşturmak olduğunu söylemiştir (Aktaran: Topçu ve Işık, 2007: 11).

Müşteri konusuna geçilmeden önce işletmeler değer konusunun tanımını tam olarak yapması gerekmektedir. İşletme düzeyinde değer tanımına bakılacak olursa müşteri vazgeçtikleri yani para, zaman, enerji gibi faktörlerin karşılığında elde ettiği ürün ve hizmetin arasındaki fark olarak tanımlanır (Tek, 2006: 71).

Müşteride değer yaratmak için; müşterinin bedensel, zihinsel ve duygusal beklentilerinin karmasından oluşan beklentileri karşılamakla gerçekleştirilir. Müşterinin sadakatli olması için bu zihniyet de ilerleme kat edilmelidir (Altıntuğ, 2009: 3). İnsanların değere verdiği anlam satın alınan ürün ya da hizmetten memnun kalmaktır. (Uzunoglu, 2007: 11). Müşterinin değerli kılınması yolunda başvurulacak başka bir yöntem ise beklentiye karşılayan değer yaratma işlemidir (Savaşçı ve Günay, 2008: 253-254).

Müşterilerin memnun olması, kalite yönetiminin en ana temelini oluşturur. Hizmet kalitesinin oluşturulmasında kesin kıstaslardandır. Bu yüzden gerçekleştiren stratejilerde müşteri memnuniyeti odaklı hareket edilmelidir. Bunu gerçekleştirilmenin yolu müşterinin beklentileri çok iyi bilmekten ve bunu gerçekleştirmesi mümkün olan en maximum düzeyde gerçekleştirmektedir. (Sözen, 2005: 6). Müşteri memnuniyeti; insanların satın aldığı ürün veya hizmetin beklentilerine uygunluğudur (Demir, 2006: 18).

Kapsamlı olarak müşterinin memnun olması, beklenen ve gerçekte olan arasındaki farkın insanların üzerinde bıraktığı etki olarak tanımlanmaktadır (Çatı ve Baydaş, 2008: 138).

Memnuniyet konusu bir müşterinin mal ya da hizmeti satın almasından önce haberdar olmasından, satın almasına kadar geçen süreçte iyi izlenim bırakmasına katkıda bulunmak, müşteride değişen zaman içerisindeki değerlere karşılık vermek gerekir. Bir müşterinin karşılaştığı mal ve hizmetten memnun kalması karşısındaki kuruluş ile iletişim süresi uzatacaktır. Bu süreç neticesinde müşterinin satın alma ile oluşturduğu net değeri artırır. Bunun yanımda müşteride varsa olumsuz duyguları etrafıyla paylaşmasını önüne geçilmiş olur. Yapılan araştırmalar neticesinde görülmüştür ki müşterilerin %98' i ürün ve hizmet konusundaki kötü izlenimlerini yetkililerle paylaşmaya çaba göstermemektedir. Bu olumsuzluğu işletmeyi terk ederek rakip firmalara gitmeyi ve etrafındaki insanlarla paylaşmayı tercih etmektedirler. işyeri müşteriyi kaybetmiş olacaktır. Kaybedilen bir müşteri birçok muhtemel müşteriyi kazanmanın önüne geçtiğini göstermektedir (Aktaran: Şahin ve Şen, 2017: 1178).

Müşterilerin memnun edilebilmesi için bir ürün/hizmet de beklenti, istek, talep hatta hayal ettiklerinin ötesinde düşünemediklerinin de gerçekleştirilerek tatmin edilmesiyle gerçekleştirilmektedir. Bu şekilde memnuniyetleri hat safhaya çıkarılmış olur. Müşteri potansiyelinin korunması ve memnuniyetinin sağlanması için yapılacak birçok yöntem mevcuttur. İşletmenin öncelikli işi hizmete dayalı bir kültür oluşturmakla başlar. Bu kültürü

gerçekleştirebilmek için işletmenin personeline, her şeyin en başında müşteri memnuniyeti olduğu bilincine vardırmasıdır. İşletme bu yönlü bir vizyonla yola çıkmalıdır. Bu vizyon doğrultusunda müşteri odaklı hizmet verilmelidir. Bu hizmet politikası yazılı bir metinle tescillenmelidir. Bu yazılı metin sayesinde hatalı ve yanlış anlaşılmanın önüne geçilecektir. Belirlenen vizyon doğrultusunda işletme personeline eğitim vermelidir. Müşteriye nasıl davranılması gerektiği, nasıl iletişime geçilebileceği ve işletmenin en önemli unsurunun müşterinin memnuniyeti olduğu bilgisi verilerek eğitilmiş insanlarla yola devam edilmelidir. Personelin aldığı bu eğitim aracılığı ile müşteriye doğru kanalla ulaşacak istek ve şikayetlerini doğru aktarmasına ve çözülmesine aracı olacaktır. Müşteri doğru iletişim sonucu işletmeye pozitif yaklaşmasını sağlayacaktır (Aktaran: Şahin ve Şen, 2017: 1179).

Müşteri memnuniyeti beklentilerle doğru orantılıdır. Bundan dolayı beklentilerin bilinmesi müşteri memnuniyetinde önemli bir faktördür. Beklentiler kişilerin ihtiyaçlarına ve yaşam tarzlarına göre farklılık göstermektedir. Müşteri deneyimleri onların beklentilerinin oluşmasında önem arz etmektedir. Daha önceki yaşadığı beklentiler olumlu yönde ise beklentilerini yüksek, olumsuz yönde ise beklentilerini düşük seviyede tutarlar (Demirbağ, 2004: 22).

Müşteri beklentileri, memnuniyet üzerinde önemli etkisinin olması ve müşteri memnuniyeti insanların istekleri ve bunların karşılanması arasındaki farklılığın oranıdır (Akçay ve Okay, 2009: 2).

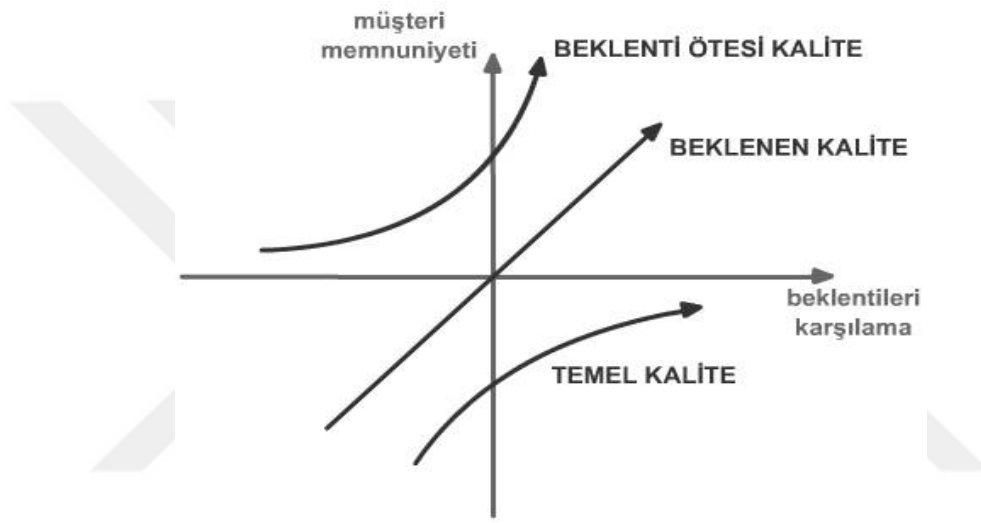
2.7. Müşteri Memnuniyetinde Kano Modeli

İnsanların beklentilerinin karşılığı ve bunların memnuniyet düzeylerini nasıl etkilendiği önem arz eder. Bundan dolayı müşteri ihtiyaçlarının analiz edilmesi Kano modeli ile yapılır. (Uca ve Menteş, 2008: 77).

Müşteri memnuniyeti direkt olarak ölçülemez. Müşteri memnuniyetinin temeline inilecek olursa birçok faktöre bağlı olduğu görülmektedir. Yapılan bir çalışma doğrultusunda hangi değişkenin nasıl etki ettiğini görmek amacıyla; Naumann (1995) ve Naumann vd.nin (2001) ortaya koyduğu ürün ve hizmetler özellikleri (egzojen faktörler), müşteri memnuniyeti (endojen faktör) üzerine etkilerini gösteren model seçilmiştir. Buna göre memnuniyeti etkileyen sebepler kalite, nakliye ve teslim, satış, tasarım, müşteri hizmetleri, fiyatlandırma etkilidir (Aktaran: Eroğlu, 2005: 11).

Ülkemizde müşteri memnuniyeti kapsamındaki bilimsel gelişmeler 1990'lı yıllardan başlayarak dile getirilmeye başlamıştır. Bu yıllarda başlanan bu araştırmalarla elde edilen faktörler tek yönlü modelleri kapsamaktaydı. İki kademeli müşteri memnuniyeti modelleri henüz pek geliştirilememiştir. Model testinde Yapısal Eşitlik Modeli ve iki kademeli teyit edici Faktör Analizi bilgisayar yazılımları geliştikçe kullanılmaya başlanmıştır (Aktaran: Eroğlu, 2005: 12).

Prof.Dr. Noritoki Kano'nun ortaya koyduğu Kano modeli, esas olarak müşterilerinin ürünlerden beklentilerinin 3 şekilde olabileceği ifade etmiştir.



Şekil 6: Kano Modeli

Kaynak:(www.abasturk.com)

Kano modeli ihtiyaçları belirleyip sınıflandırarak analiz yapmaya yarayan yöntemdir. Bu model sayesinde müşteri memnuniyeti ve performansı arasındaki ilişkiyi inceler. N. Kano Tarafından 1980 li yıllarda geliştirilen bu model, beklentileri karşılaması ve tüketiciyi tatmin etmesi ilişkisini inceler. Bu model çeşitlilikleri de ortaya koyarken çeşitli farklılıklarda ortaya koyar örneğin bazı hizmetlerdeki küçük değişiklikler müşteri memnuniyetini yüksek derecede artırırken bazı ürünlerdeki büyük değişiklikler müşteri üzerinde etkili olmaz.

Bu modelde 3 önemli başlık bulunmaktadır;

Temel Özellikler (M): Bu özellik insanların beklentileri arasında ki en önemli özelliktir. Bu özelliğin tartışmasız olarak bulunduğu düşünülmektedir. Temel özellikler memnuniyeti artırmaz ancak aksi durumunda müşteri memnuniyetsizliğini artırmaktadır.

Misal olarak bir evin penceresinin olması memnuniyet oluşturmaz. Ancak penceresiz bir ev memnuniyetsizlik oluşturur. (Bkz Şekil 6.)

Beklenen Özellikler (O): İnsanların ürün veya hizmetten ne istediğine karşılık olan özelliktir. Müşterinin beklentisi karşılanırken memnun edilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde memnuniyetsizliğe götürmektedir. Şekil 6’da ki gibi müşterinin beklentisi ile ihtiyaçlarının karşılanması kalitenin doğru orantılarıdır.

Heyecan verici özellikler (A): Bu özellik, müşterinin memnuniyetini yüksek düzeyde artırmaktadır. Müşteriden habersiz Ürün ve hizmetlerin heyecan vericiliği müşteriye motive eder. Heyecan verici özellik devamlılık göstermezse istekliliği kaybettirir. Rekabette olunan diğer işletmelerden farklı olmayı sağlar.

Müşterilerin beklenti, istek ve ihtiyaçlarının karşılanması ölçülebilen müşteri hizmetiyle paralellik göstermektedir. (Güven ve Çelik, 2007: 2). Her ne kadar zor olsa da hizmet veren bir işletmenin sunduğu hizmetin kalitesini değerlendirmek için hizmet kalitesinin farkında olmalıdır. Ancak bu yolla insanların memnuniyet derecesi anlaşılabilir (Yılmaz, Filiz ve Yaprak, 2007: 3000).

Bir ürün ve hizmette farklı bireyler tarafından yaşanan aynı deneyimler karşılaştırıldıkları zaman hoşnutsuzluk seviyesi farklılık arz etmektedir. İncelemelerde çıkan sonuçlara göre müşterilerin bilişsel ve duygusal olarak memnuniyetlerinin farklılık gösterdiği görülmüştür. Duygusal unsur göz önüne alındığında müşteri değerlendirmesinde son derece önemli olduğu tutum ve davranışlarını doğrudan etkilediği gözlenmiştir. Ayrıca müşterinin yaşadığı hayatında değerlendirmelerde etkili olduğu gözlenmiştir. (Aktaran: Banar ve Eker, 2010: 43)

Müşterilerin üç temel ihtiyacı vardır (Cinemre, 2000: 67-68).

1- Güvenlik: “Psikolojik, fiziksel ve ekonomik açıdan korkmama ihtiyacı.” İnsanların güvende olduklarını bilmeleri için özen gösterilmelidir. Hastane, acil yardım, yangın söndürme hizmetleri vb. faktörlerde seçici oldukları, güvenlik beklentisinin en fazla olduğu konulardandır.

2- Saygınlık: “bireylere diğer insanlar tarafından saygı gösterilmesi, bunun sürdürülebilir kılması ve sağlamlaştırması ihtiyacı.” Müşteriler hürmet duyulmasını ve bunun başkaları tarafından fark edilmesini isterler. Bundan dolayı müşteriyle tartışılması ve onu suçlayan ifadeler kullanılmamalıdır.

3- Adalet: “Bireyin şahsına tarafsız ve eşit davranılması ihtiyacı.” Müşteriler eşit olmak, herkesle aynı ücreti ödemek, insanların unvanlarından dolayı ya da makamından dolayı ayrıcalık görmesi gibi durumları görmek istemezler.

Müşterinin beklentilerini müşteri bilir. İşletmeler öncelikli olarak müşterilerin istek ve beklentilerini tanımlar. Daha sonra bu beklentileri sınıflandırır ve hizmet özelliklerine dönüştürür. İstek ve beklentilerin öncelik sıralaması kişiden kişiye farklılık göstermektedir. Bu beklentilerin tamamını karşılamak işletme tarafından olası değildir. Bunlar önemine göre sıralanır. Bu önem sırası değişen şartlar ve teknolojiye göre yeniden belirlenir (Kuğuoğlu, 2000: 60-61).

Müşterilerin istek ve ihtiyaçlarından ümit doğar. Müşterilerin istekleri o konudaki belirlenmiş standartlarla ters düşebilirler. Müşterilerin beklentileri ölçülmeli ve uygulanabilirliği sorgulanmalıdır (Cinemre, 2000,79).

Çağdaş pazarlama anlayışında içerisinde artık müşterilerin sunulan mal ve hizmeti satın almaya istekli değildirler. Artık müşterilerin kendi istek ve ihtiyaçları doğrultusunda hareket ettikleri ve bu da rakip firmalar arasında en çok müşteri memnuniyeti sağlayan ve bireyleri en fazla tatmin düzeyine çıkararak kral gibi hissettirdikleri bir anlayışa evrilmiştir (Bayuk, 2006).

Müşteri memnuniyeti ön planda tutulan işletmeler, sürekli olarak müşterileri dinleyen ve onların istek ve arzularını yerine getirerek onların kalıcılığını sağlayarak daimî hale getirirler. Müşterilerin şikayetlerini bir fırsat olarak kabul edip bu geribildirimleri kullanarak ürün ve hizmetlerinde müşteri memnuniyeti için politikalarını bu şekilde yönlendirmelidirler (Öçer vd., 2001: 29).

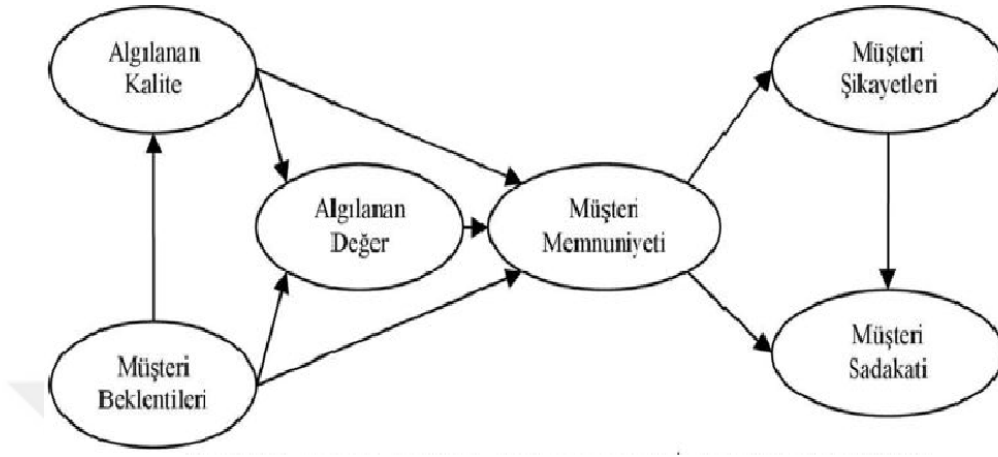
Bir ürün ya da hizmetin tatmin edici olduğunu ve müşterinin memnun kaldığını anlamak bir değerlendirme süreci olarak tanımlanabilir. Memnuniyet oluşması müşterinin ürünün performansından memnun kalmasıyla alakalıdır (Acuner, 2001: 34).

Müşteri memnuniyeti, bir müşterinin korunması açısından da son derece önem arz etmektedir. Müşteri memnun kalmadığı bir üründe memnuniyetsizliğini dile getirme, tazminat davası açma ya da o ürünü almama hakkına sahiptir. Bir şirketin sunduğu ürün ve hizmetten memnun kalırsa nasıl ki müşterinin kalıcılığı sağlanıp sürdürülebilir hale geliyorsa bunun tam tersi durumda da bir memnuniyetsizlik söz konusuysa müşteri memnun kalmadığı şirketle ilişkisini sonlandırmasına sebep olacaktır (Topal ve Şahin, 2020: 132).

İşletmelerdeki memnuniyet o işletmenin iyi yönetildiğini göstermektedir. Memnuniyet işlevsel bir yönetim neticesinde ortaya çıkar. Bundan yola çıkarak bir işletmede memnuniyet seviyesi düşüyorsa yönetimle alakalı bir problemin olduğunu göstermektedir. İşletme içerisindeki bu memnuniyetsizlik birey bazında bakılacak olursa ye kendini memnun edecek yeni yollar aramakta ya da memnuniyet seviyesi yükselecek yeni işlere yönelecektir. Memnuniyetsizlik sonucunda yönetimde çeşitli huzursuzluklar çıkmasına sebep olacaktır. Bu huzursuzluklar; moral düşüklüğüne, devamsızlığa, disiplinsizliğe, memnuniyetsizliğe, örgütün amaçlarından sapmasına sebep olacaktır. İşletmelerin dikkat etmesi gereken en önemli konulardan biri işletmeler kendi amaçlarını, kişilerin amaçları haline getirmelidirler. Bu şekilde başarıya olacaktırlar. Hızlı gelişen teknoloji koşulları sebebiyle yeni pazarlar oluşmuştur ve bunun neticesinde müşteri beklentilerinde de değişiklikler oluşmuştur ve rekabet ortamlarında farklılaşmasına sebep olmaktadır. Günümüzde işletmeler modern koşulların getirdiği yeni anlayış doğrultusunda müşteri odaklı yeni stratejiler belirlenmektedir. Rekabetin bu derece arttığı, tüketicilerin ise ucuz fakat kaliteli ürünlere yönelmesiyle işletmeler daha hızlı bir şekilde pazara çıkarmakta ve daha fazla kar sağlamaktadır. (Örücü, 2006,74).

Önceden tüm müşterilerin bir defa da olsa deneyimlediği işletme ile ilişkiye geçtiği düşünülerek, yaşanan deneyimler neticesinde önceki dönemlerin tatmin düzeyini göstermektedir. Bu deneyimler çeşitli hizmet ve ürünlerde bazı müşterilerde memnuniyet oluştururken bazılarında memnuniyetsizliğe sebep olmaktadır. Memnuniyetsizlik deneyimini modelde inceleme dışında tutarsak, memnuniyet konusunu etkileyen birçok sebep etmen vardır. Geçmiş deneyimler günümüz çalışmalarına bir zemin hazırlamaktadır. Çünkü geçmiş deneyimler bugünkü deneyimlerin oluşmasına sebep olmuştur. Bu deneyimler sayesinde söz konusu işletme hakkındaki fikirleri oluşturmaktadır. Özellikle ürün kalitesi müşteriler tarafından beklenilmesinin yanı sıra deneyimleyenlerin tavsiyeleri ve demografik yapıda bu konuda önemli olmaktadır. Ayrıca rakip firmaların faaliyetlerinde beklentilerin şekillenmesinde önemli rol oynamaktadır. Müşteri beklentilerinin değerlendirilmesi aşamasında, istek ve beklentileri karşılamakta ya da altında kalmaktadır. Beklentilerin kaşınılması sonucunda müşterilerin memnuniyeti oluşmaktadır ve bu da kalıcılığı sağlamaktadır. Araştırmalar sonucunda elde edilen veriler, hoşnutluğun mantıksal çerçevesinin, işletmenin faaliyet alanına göre değiştiğini göstermektedir. Buradan yola çıkarak müşteri memnuniyetinin oluşması evresinde mal ya da hizmete, mal sınıfına, ürünün pazardaki sınıfına, ürün ya da hizmeti tutundurma çalışmalarına, müşteri deneyimine,

müşterilerin demografik farklılığı gibi birçok etmene göre değişiklik göstermektedir (Özer, 1999: 179).



Şekil 7: Müşteri Memnuniyeti Genel Modeli.

Kaynak:(Odabaşı, 2005:16.)

Müşterilerin memnuniyetinin devirli bir ölçüm olarak algılanması bütünün sadece bilimsel kısmına odaklanılmasına sebep olur. Böylece katı bir ölçüm işi olarak değerlendirilir. Oysa insan memnuniyetinin ölçüm ve araştırmalarında doğru ve kalıcı araştırmalar gerekmektedir. Bunun için işletme yöneticilerinin istekliliği ve desteği son derece önemlidir (Gök, 2006: 79-80).

Bir alıcıyı hoşnut etmek, müdavim hale getirmek ve ne istediğini bilerek ihtiyaçlarına karşılık vermek bir işletmenin başarılı olma yolunda ilerlemesi için en önemli konulardan biridir. İşletmelerin varlıklarını devam ettirebilmeleri için müşterinin ne kadar önemli olduğunu hissettirmeleri gerekmektedir. Bu hedeften yola çıkan birçok işletme müşteri ile iletişim kurarak, müşteri memnuniyetini ön planda tutmaktadır. Müşterilerin memnuniyeti onların beklenti ve isteklerini anlayarak, bu yolda stratejilerle geliştirmektir. İşletme, benzer ihtiyaç ve isteğe sahip müşterileri tespit ederek makul pazarlama ve hizmet yöntemi geliştirmelidirler. İşletmeler önce müşterileri işletmeleri çekerek daha sonra onları elde tutmaları için stratejiler geliştirmelidirler (Öztürk, 1998: 178).

2.8.Müşteri Memnuniyetinin Önemi

Müşteri memnuniyeti kavramı beklentileri ile doğru orantı göstermektedir. Bu konudan dolayı bir işletmenin müşterinin istek ve beklentilerini anlayarak, müşterinin memnun kalmasını sağlaması önem arz etmektedir. Müşterilerin istek ve beklentileri kişilere göre farklılık göstermektedir. Müşteri beklentisinin seviyesini yaşadığı deneyimler ile belirler. Bir işletmede daha önde olumsuz deneyim yaşanılmış ise beklenti seviyeleri düşük fakat olumlu bir deneyim edinmişlerse beklentilerini yüksek tutarlar (Demirbağ, 2004: 22).

Bir işletmenin en temel amacı, sadık müşterilerin sayılarının artışı sağlamaktır. Bu elde edilmiş müşterilere tekrar tekrar satış yapılarak gerçekleşmektedir. İşletmenin sadık müşteriye elde tutabilmeleri için onların memnun kalmasını sağlamaktan geçer (Rona, 2005: 63). Müşteri bağlılık oranındaki düşüşün sebebi müşteri memnuniyetin azalmasından kaynaklanmaktadır. Böyle bir durumla karşılaşan işletmelerin müşteri memnuniyetinin azalmasının sebeplerini araştırarak çözüm bulmaları gerekmektedir. Aksi takdirde uzun vadede bu durumun yaşanması karları da etkileyerek düşüşüne sebep olacaktır (Aktaran: Karaman, 2018: 31).

Müşteri memnuniyet ölçümü, müşteri çeşitliliğinin değerlendirildiği ve düzenli olarak takip edildiği yönetsel bir bilgi sistemi oluşturulmalıdır. Müşteri memnuniyeti ana ölçüm amacı;

- Müşterinin gereksinimlerini analiz etmek,
- İşletmenin, sektörde ne konumda olduğunu tespit etmesi,
- Toplanan verileri analiz ederek standartlarının geliştirilmesi,
- Müşterilerin yatkınlıkları takip edilerek konumlanabilmek,
- Sonuç olarak hedeflere ulaşıp ulaşamadığını değerlendirmektir.

(<http://www.ipsos-kmg.com/memnuniyet> ölçümü, E.T. 10.02.2011).

Gerson (1997) işletmelerin müşteri hizmetleri prensiplerini 10' lar kuralına göre oluşturmaktadırlar. Buna göre yeni bir müşterinin kazanılmasının maliyeti çok fazla olsa bile, müşterinin kaybedilme süresi saniyeler sürer ve yeniden kazanmak için yaşanan durumun telafisini ve çözümünü bulmak 10 yıldır. Bu yüzden kazanılmış müşteri kaybedilmemelidir (Aktaran: Sarıdaldı ve Sevim, 2009: 112-113).

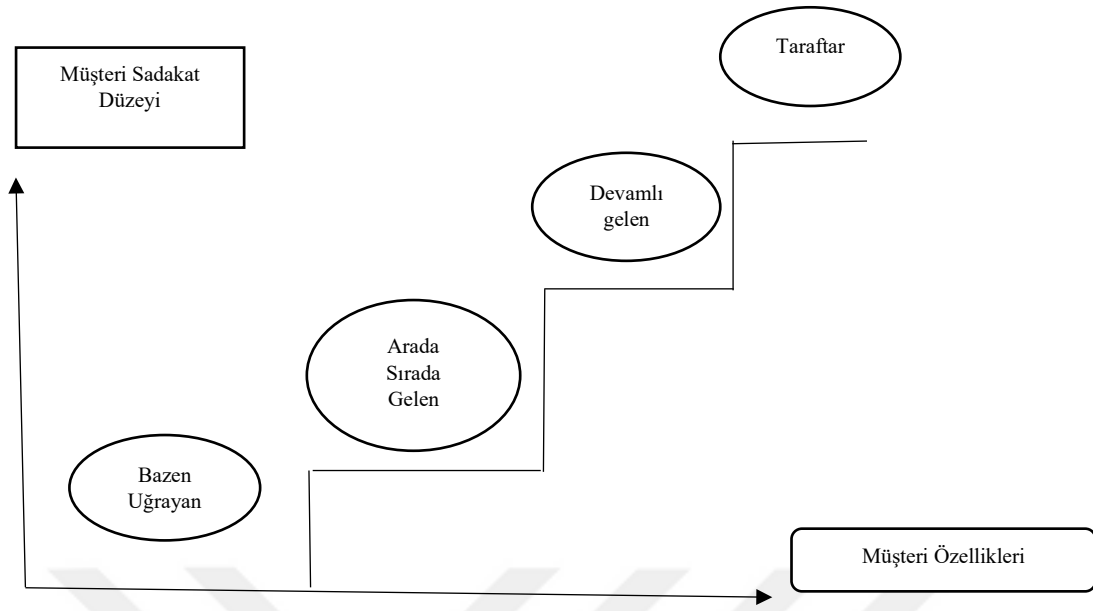
Görüldüğü üzere müşteri kazanmak maliyetlidir. Fakat kaybetmek kolay olmakta ve kaybedilen müşteriye geri kazanmak zor olmaktadır. Bu durum göz önüne alınarak bakıldığı

zaman müşterinin ne kadar değerli olduğu anlaşılmaktadır. Bir önem arz eden durum ise müşteri değerinin yaşam boyunca değerinin ölçülmesi, bilinmesi ve yönetilmesidir. Müşteri yaşam boyu kavramı ile ifade edilen yeni müşterilere ulaşmak yerine var olan müşterinin kalıcılığını sağlayarak uzun süreli kalmasını temin etmektir (Odabaşı, 2000: 57-58).

Müşterinin yaşam boyu değeri, belli bir müşteriden, belli zaman içinde elde ettiği gelirden o müşteriyi elde tutmak, hizmet etmek ve satış yapmak yapılan harcamalarla arasındaki farka göre belirlenir. Bir müşterinin yaşam boyu elde tutulmasının faydasını kısa bir örnekle anlatacak olursak bir bölgedeki zincir marketler gibi bir işletmenin ayda bir müşteriden 100 TL kazandığı düşünülürse on iki ay süresince alışveriş yapan o müşteri on yıl bölgede yaşamaya devam ederse o ülkede enflasyon olmadığını düşünerek hesap yapıldığında 12000 TL kazanması beklenmektedir. Yaşanılan kötü deneyimle bu miktarı kazanamayacağı gibi müşteri, çevresindeki insanlara kötü deneyimi anlattığı zaman bu kayıp daha çok olacaktır. (Tek, 2006: 299). Yaşam boyu değeri ile işletmeler düşük ve yüksek değerli müşterilerini de belirleyebilmektedirler (Alagöz ve diğerleri, 2004: 31).

Türk Dil Kurumu sadakat kavramını, “*içten bağlılık, sağlam, güçlü dostluk*” olarak açıklamaktadır. Dick ve Basu sadakat kavramının çeşitlilik arz etmesine rağmen işletme olarak bakıldığı zaman uzun süre müşterinin kazanılması ve ürün ve hizmetin tekrar tekrar satın alması olarak veya bir ilişkinin uzun süre devam ettirilmesi olarak düşünmektedirler (Flint ve diğerleri, 2010: 4). Daha kapsamlı bir açıklamada müşteri sadakatine bakılacak olursa “*müşterinin kendisi için başka alternatiflerinde mevcut olduğu bir ortamda, belirli bir işletmeye, satıcıya ya da ürün veya hizmete (markaya) yönelik duyduğu, hissettiği, içten (duygusal) bağlılık ve tesadüfi olmayan alışveriş eğilimi (tutumu), arzusu ve eylemi (sürekli tercihi) dir*” şeklinde tanımlandığı görülmektedir. (Bayruk ve Küçük, 2007:287).

Müşteri sadakati, merdivene benzetilmiştir ve bu merdivenin basamaklarından çıkıldıkça sadakat düzeyinde merdivendeki gibi yükselme yani bir artış gözlenmektedir. Merdivenin ilk basamağını işletmeye en az uğrayan müşteri oluşturmaktadır. Bu müşteri sadık değildir. Merdivenin ikinci basamağına bakacak olursak işletmeye arada sırada uğrayarak %10’a denk gelen müşteriler oluşturmaktadır. Merdivenin sonunu ise sadakatli müşteriler oluşturmaktadır bu müşteriler birçok defa alışveriş yapmışlardır. Hemen hemen bütün işletmelerin temel amacı bu merdivende üçüncü basamağa ulaşmaktır.



Şekil 8: Müşteri Sadakat Merdiveni

Kaynak: (Taşkın, 2005: 45)

Sadakat merdivenin üst basamağında taraftar müşteri bulunmaktadır. Bunlar, işletmeyi yeni müşterilere önererek onların da işletmenin mal ve hizmetinden kullanmalarını sağlamaktadırlar ve duygusal bir bağlılıkları vardır. İşletmenin de bu bağlılığı etkin bir şekilde faydalanarak satışa dönüştürmesi gerekir (Taşkın, 2005: 44-45).

İşletme ile uzun süre bağlılığı olan bir müşteri bu zaman içerisinde işletmeden memnun kalmışsa satın alma düzeyi zamanla artarak ilerleyecektir. Müşterilerle ilk defa satış ilişkisi kuran bir işletme eğer doğru iletişimi yakalarsa müşteri daha sonra ki zamanlarda da ürün satın alır. İşletme müşteri ile uzun soluklu bir ilişki kurabilirse ilerleyen zamanda çapraz satış ve yatış yükseltme imkânını yakalar. İşletmeye bağlı tutulabilen müşterinin zaman içerisinde maliyeti azalır. Bu bağlılık sebebiyle satın almalar rutine haline gelir. Artık zaman içerisinde işletme ve müşteri birbirini tanır ve güven oluşturulur, bu güven sayesinde zaman ve paradan tasarruf sağlanır. Memnuniyet düzeyi yüksek olan müşteri işletmeyi çevresine de tavsiye eder. Uzun süreli müşteriler, işletmenin yaptığı fiyat artışına daha az duyarlıdırlar (Kotler, 2000: 189-190). Heppel (2006) bir işletmenin müşterilerine mükemmel memnuniyeti sağlamasının yolunun, müşterilerden gelen şikâyetlerin dikkate alınarak bu şikâyetlerin cevaplandırılması ve bu aksaklıkların giderilmesi olarak belirtmiştir.

Heppel bir işletmenin hiç şikâyet almamasının kusursuz bir müşteri memnuniyeti sağladığı anlamına gelmediğini belirterek, müşterilerin sadece şikâyetlerini ifade

etmediklerini fakat yaşadıkları kötü deneyimleri ve olumsuzlukları çevreleriyle paylaşacaklardır diye belirtmiştir (Aktaran: Keleş, vd., 2016: 212).

Müşterilerin işletmeden uzaklaşmasına ve bir daha gelmemesine sebep olan birçok faktör vardır. Bazı işletmeler bu tür durumlarla sık sık karşılaşır. Bu durumlarla karşılaşılmasının iki tane yaygın olarak sebep mevcuttur. Bunlar işletmeye olumsuz geri bildirimlerin ciddiye alınmaması ve şikâyetlerin cevaplandırılmamasıdır. Gerekli ilgi ve alakanın gösterilerek müşterilerin istek ve şikâyetlerinin belirlenip çözüme ulaştırılması işletme ve müşteri arasındaki bağı güçlendirerek müşterinin işletmeye bağlı kalması sağlanabilmektedir (Aktaran: Taştan ve Kızılcık, 2017: 271-272).

Tatminsizlik yaşayan bir müşteri eyleme geçme niyetinden sonraki aşamada doğrudan ya da dolaylı olarak kararını uygular (Barış, 2008: 50). Odabaşı ve barış (2003) işletmelerdeki hoşnutsuzluk olgusunun aktif ya da pasif davranışları olarak iki ayrı kategoride sınıflandırmışlardır. Eyleme geçmeme kavramı şikâyetleri doğrultusunda hiçbir şey yapmamaları olarak tanımlanabilirken, eyleme geçme olayı ise yaşanan olumsuzluk karşısında belli bir tavır sergilemek ve müşterinin etkin veya edilgin davranışları olarak tanımlanabilmektedir.

Edilgin Davranışlar,

- Ürünü almayı bırakmak,
- Firmaya ilgiyi kesmek,
- Etrafında olan ve ulaşabildiği insanlara işletmeye karşı uyarılarda bulunmak olarak ifade edilebilir.

Etkin Davranışlar,

- Ürün ya da hizmetteki kusuru düzeltme ile ilgili eylemler. Onarım ya da ürün değişimini talep etmek, parayı geri istemek.
- Yargı yollarına başvurma. Ticaret ya da tüketici mahkemelerine başvurarak zararın önlenmesini talep etmek.
- Şikâyet merkezlerine başvuru. Ürünün satıcısına ya da üreticisine başvurmak, tüketici derneklerine, ticaret odalarına ve ticaret müdürlüklerine konuyu aktararak durumun düzeltilmesini istemek (Odabaşı ve Barış, 2003: 393-394).

Artık günümüz koşullarına ayak uyduran tüm işletmeler müşteriye değer sunmak amacıyla yola çıkmakta ve bu konuya ilk başta yer vermektedir. Ayrıca ürün ve hizmetlerini

kaliteli sunarak tatmin beklentilerini oluşturmak amacıyla sunmaktadır. İşletmeler rekabet ortamında ancak bu yolla diğerk firmalardan farklılaşarak öne geçebilirler. Kalite kavramının merkezinde bulunan ürün kalitesi, süreç kalitesi ve ilişki kalitesi ile doğru orantılıdır. (Turgut, 2006:31).

Uzun dönemli ilişkilerin temel ögesini memnuniyet, sadakat ve müşteri memnuniyeti oluşturmaktadır. Kaliteli hizmet sunmak, işletme çalışanlarının desteğı, müşteri hakkında birey hizmet sunmak adına veri tabanı oluşturu süreçlerinin tamamlanması ile müşteri sadakati kazanılmaktadır. Bütün bu çabalar neticesinde müşteri ile uzun süreli ilişkiler oluşturulacaktır ve müşteri elde tutulacaktır (Karakaş vd., 2007:5).

Tüm işletmelerin tüketicilerden başlayarak, her müşteriye tanıyarak bireysel çözümler oluşturması ve bunun içinde üründen ziyade müşteriye düşünerek bir strateji oluşturması gerekmektedir. Bu stratejileri geliştirirken müşteri ilişkilerinin en önemli unsuru insandır. Bu stratejinin başarıya ulaşabilmesi için işletme ve işletme çalışanlarının bu uygulamayı benimsemesi gerekmektedir. İnsan unsurunun süreç ve teknolojiyle entegre olmuş bir şekilde strateji uygulanmalı ve hızla yayılmasını sağlanmalıdır (Uysal ve Aksoy, 2004:130).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ANKET ARAŞTIRMASININ ÇÖZÜMLENMESİ

Bu çalışmada, Erzurum ilinde mükelleflerin muhasebecilerinden beklentilerini ve memnuniyet derecelerini ölçmek amacıyla yapılan araştırmaya yer verilmiştir. Bu kapsamda araştırmanın amacı, yöntemi ve örneklem seçiminden bahsedilmiş ve anketin geçerliliği ile sonuçları çeşitli analizlere tabi tutularak aşağıda aktarılmıştır.

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Hizmet sektörü olan muhasebe mesleği günümüz koşullarında oldukça önemli bir yer tutmaktadır. Muhasebe mesleğinin varlığı ve sağladığı bilgiler, mesleğin etkin olmasına ve yatırımcı, işletmeci hatta tüketiciler tarafından oldukça ilgilenilen bir mesleğe dönüşmesine sebep olmuştur. Kaliteli hizmet veren ve bu algı ile kendini yenileyen meslek mensupları müşteriler tarafından tercih edilmektedir. Müşteri memnuniyetinin ön planda olduğu bu meslek memnuniyetle orantısal olarak müşteri kazanımını da artırmaktadır.

Yapılan bu çalışmada muhasebe hizmetinden faydalanan müşterilerin beklentilerinin karşılanıp karşılanmadığı ve bunun bir getirisi olan müşteri memnuniyetinin derecesinin ölçülmesi amaçlanmıştır.

Bu araştırmada yapılan tespitlerin, muhasebecilerin hizmetlerini geliştirmesi ve dolayısıyla muhasebe mesleğinde yaşanan rekabet ortamında müşteri kazanımına katkı sağlaması yönüyle muhasebeciler açısından bir fırsat olacağı ve muhasebe literatürüne de katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

Muhasebe mesleği ile ilgili bu çalışmada, hizmet kalitesinin belirlenmesi amacıyla anket çalışması yapılmıştır. Anket sorularının oluşturulmasında Taner, Korukoğlu ve Susmuş (2001), Dinç ve Kaya (2006), Erol (2007), Usul ve Uyar (2012), Kaya ve Özdemir (2014), Güney ve Dızman (2015), Yürekli, Durmuş ve Solak (2017), Karasioğlu ve Samancı (2018), Taysı ve Canbaz (2018), Bişgin, Ünlüer ve Üyümez (2020), Kısakürek ve Bayram (2020)' dan faydalanılmıştır. Çalışma beş bölüm 58 sorudan oluşmuştur. Anketin birinci kısmında demografik özellikleri konu edinen 12 soru, ikinci bölümde muhasebecilerin kişisel özellikleri ve beklentilerine dair memnuniyet derecesinin anlaşılması için 12 soru/ifade yer almıştır. Üçüncü kısımda muhasebecinin meslek bilgisi ve becerisi hakkında memnuniyete yer verilen 9 soru/ifade bulunmaktadır. Dördüncü bölümde muhasebeciden

alınan hizmet kalitesinin memnuniyet derecesine 13 soru/ifade ile yer verilmiştir. Son kısımda ise muhasebecinin değiştirilmesinin sebeplerini incelemek amacıyla 12 adet soru/ifadesine yer verilmiştir. Ankette memnuniyetin ölçülebilmesi adına cevaplar “1: Kesinlikle Katılmıyorum”, “2: Katılmıyorum”, “3: Kararsızım”, “4: Katılıyorum”, “5: Kesinlikle Katılıyorum” şeklinde Likert ölçeği kullanılarak sorular tasarlanmış, hangi ölçekte katılımı bulundukları incelenmiştir. Araştırma sonucunda elde edilen bulgular SPSS (Statistical Package of Social Science) 22.00 programı kullanılarak analiz edilmiş ve sonuçları kayıt edilerek yorumlanmıştır. Ölçeği geçerlik ve güvenirlik çalışmaları kapsamında açıklayıcı faktör analizi (AFA), madde toplam korelasyonu, Cronbach Alpha, alt ve üst çeyrekler “t” testi yöntemleri kullanılmıştır.

Açıklayıcı faktör analizi (AFA), çok değişkenli bir istatistik yöntemidir. Amacı, bir araya gelen birbiriyle ilişkili çok sayıda değişkenden kavramsal olarak anlamlı daha az sayıda yeni değişkenler bulunması ve keşfedilmesidir (Çokluk, Şekercioğlu ve Büyüköztürk, 2010). Açıklayıcı faktör analizinde öncelikle örneklemin yeterli olup olmadığı Kaiser Meyer Olkin ve Barlett’s Küresellik Testi ile değerlendirilir. Genel olarak KMO>0,70 ve Barlett’s Küresellik Testi için $p<0,05$ olması beklenir. Çok sayıda var olan faktör üretme teknikleri arasında en yaygın kullanılanı “temel bileşenler analizi” tekniğidir. Döndürülmüş faktör matrisi elde etmek için kullanılan döndürme yöntemlerinden biri olan dik döndürme yöntemlerinden varimax tekniği, sosyal bilim uygulamalarında en yaygın olarak kullanılan tekniktir. Varimax döndürmesi sonrasında maddelerin ait oldukları faktördeki yük değerleri, diğer faktörlerdeki yük değerleri ve birden fazla faktördeki yükler arasındaki fark incelenir. Faktör analizinde aynı yapıyı ölçmeyen maddeler ayıklanırken faktör yük değerlerinin yüksek olmasına (0,40 ya da daha yüksek olması iyi bir ölçü olmakla birlikte bu oran 0,30’a kadar indirilebilir) dikkat edilmesi gerekir. Ayrıca, maddelerin tek bir faktörde yüksek yük değerine, diğer faktörlerde düşük yük değerine sahip olmasına da (her maddenin en yüksek faktör yüküne sahip olduğu faktör dışındaki faktörlerle faktör yük farkının en az 0,10 olmasına) dikkat edilmelidir (Büyüköztürk, 2011).

Doğrulamalı faktör analizi, gizil değişkenler ile ilgili kuramların test edilmesine dayanan ve ileri düzey araştırmalarda kullanılan oldukça gelişmiş bir tekniktir. Bu analizde, daha önceden tanımlanmış ve sınırlandırılmış bir yapının, bir model olarak doğrulanıp doğrulanmadığı test edilir. Yapısal eşitlik modellerinden biri olan doğrulamalı faktör analizinde öncelikle model uyumu sağlanır. Model uyumunun değerlendirilmesinde yaygın

olarak “Ki-kare istatistiğinin serbestlik derecesine oranı” (X^2/sd), “bireysel parametre tahminlerinin istatistiksel anlamlılığı” (t değeri), “kalıntılara dayanan uyum indeksleri” (SRMR, GFI), “bağımsız modele dayanan uyum indeksleri” (NNFI, CFI) ve “yaklaşık hataların ortalama karekökü (RMSEA)” olarak sınıflandırılan uyum indeksleri kullanılır (Çokluk, Şekercioğlu ve Büyüköztürk, 2010). Model uyum indeksleri için beklenen katsayılar Tablo 1’de yer almaktadır.

Tablo 1: Model Uyum İndeksleri

Uyum İndeksleri	İyi Uyum	Mükemmel Uyum
X^2/sd	< 5	< 3
SRMR	$\leq 0,08$	$< 0,05$
GFI	$\geq 0,90$	$> 0,95$
NNFI	$\geq 0,90$	$> 0,95$
CFI	$\geq 0,90$	$> 0,95$
RMSEA	$\leq 0,10$	$< 0,08$

Kaynak: Çokluk, Şekercioğlu ve Büyüköztürk, 2010

Güvenirlilik analizi kapsamında kullanılan ve iç tutarlığı gösteren Cronbach Alpha tekniğinde test puanları arasındaki tutarlığın genellikle 0,70’in üzerinde olması beklenir. Diğer bir güvenirlik analizi yöntemi olan madde toplam korelasyonu da test maddelerinden alınan puanlar ile testin toplam puanı arasındaki ilişkinin açıklanması amacıyla kullanılır. Genel olarak madde-toplam korelasyonu 0,30 ve daha yüksek olan maddelerin bireyleri iyi derecede ayırt ettiği söylenebilir (Büyüköztürk, 2011).

3.3. Araştırmanın Örneklem Seçimi

Anket araştırması kapsamında Erzurum İlinde faaliyette bulunan Ticaret ve Sanayi Odasına kayıtlı işletmeler bulunmaktadır. Örneklem ile ilgili bilgiler aşağıdaki gibidir:

- 1-Çalışma içerisinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler meslek mensubu olarak yer almaktadır.
- 2-Çalışmada yer alan Erzurum Ticaret ve Sanayi Odasına kayıtlı bazı iş yerlerinin faaliyet göstermediği bilinmelidir.

3-Muhasebe mesleğini yürüten kişilerin çalıştığı bürolar, işletme olmalarına rağmen anket çalışmasının dışında bırakılmış işyerleridir. Çalışmada anketi cevaplayan kişiler arasında meslek mensuplarına yer verilmeyerek diğer işletmeler ele alınmıştır.

4-Yapılan çalışmada işletmenin yönetim kadrosunda bulunan (sahibi, ortağı veya işletmenin finansal bilgilerine hâkim) kişiler rastlantısal olarak seçilerek anket çalışmasına dâhil edilmişlerdir. İşletme hakkında yeterli bilgisi olan ve ankete doğru ve bilgili şekilde cevap veren kişiler tercih edilmiştir.

Bu kapsamda anket 103 işletme yetkilisi ile gerçekleştirilmiştir.

3.4. Araştırmanın Bulguları

Çalışmada yapılan anketle ilgili analizler ve sonuçlarına aşağıda verilmiştir.

3.4.1. Açıklayıcı Faktör Analizi Bulguları

Araştırmada ulaşılan 103 işletmeden elde edilen verilerin açıklayıcı faktör analizi açısından uygunluğu için Tablo 5’deki Kaiser Meyer Olkin (KMO) örneklem yeterlilik ölçümü ve Bartlett’s küresellik testlerinden yararlanılmıştır. KMO katsayısı, veri matrisinin faktör analizi için uygun olup olmadığı hakkında bilgi verir ve $>0,70$ olması beklenir. Bartlett testi, değişkenler arasında ilişki olup olmadığını kısmi korelasyonlar temelinde inceler. Test sonucunun anlamlı çıkması puanların normalliğinin de bir kanıtı olarak görülebilir (Büyüköztürk, 2011).

Tablo 2: KMO ve Bartlett’s Küresellik Test Sonuçları

KMO- Örneklem Yeterlilik Ölçümü		0,700
Bartlett’s Küresellik Testi	X^2	1176,06
	Serbestlik derecesi	528
	Anlamlılık (p)	0,000

Tablo2’ye göre KMO değeri 0,70 ve Bartlett Küresellik testi ki-kare istatistiği anlamlı olarak tespit edilmiştir ($p<0,05$). Buna göre 103 işletme çalışanından oluşan araştırma örneklemini yeterlidir.

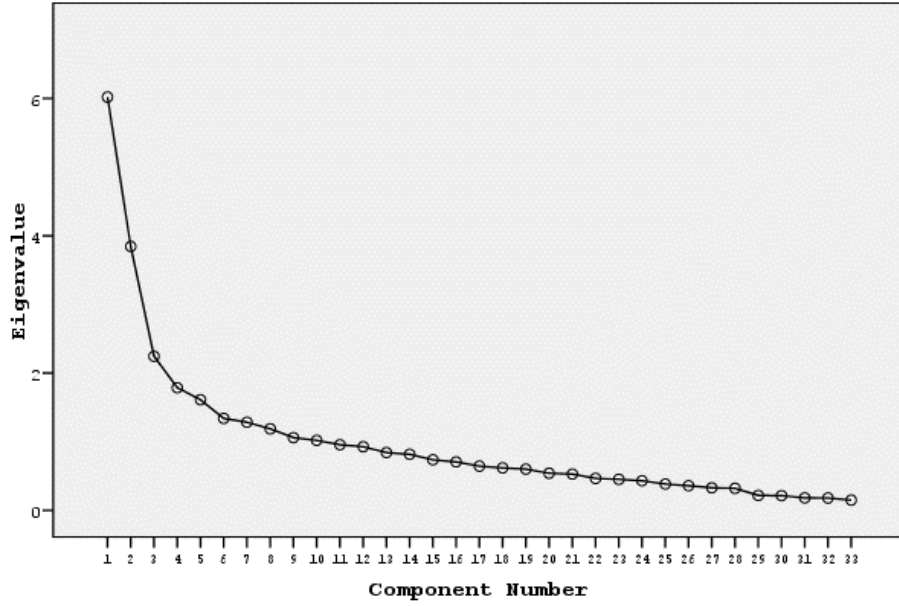
Ölçeğin 3 faktörlü olarak planlanan yapısının uygunluğunu belirlemek amacıyla Şekil 9’deki yamaç birikinti grafiği incelenmiştir.

F1: Kişisel Özelliklerden Memnuniyet

F2: Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet

F3: Alınan Hizmetten Memnuniyet

Scree Plot



Şekil 9: Yamaç Birikinti Grafiği

Şekil 9'daki yamaç grafiğine göre üçüncü faktörden sonra eğim yataya dönmektedir. Tablo 3'deki sonuçlara göre üç faktördeki özdeğerler ilk üç faktörde oldukça yüksek düzeylerdedir. Ölçeğin kapsam geçerliği kapsamında 3 faktörlü olarak planlandığı da dikkate alındığında üç faktörlü yapının en uygun olduğu görülmektedir.

Tablo 3: Varimax Döndürmeli İlk AFA Bulguları

Madde No	İfade	F3	F1	F2
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet				
m1	Görünüşüne önem gösterir.	0,159	0,693	0,223
m2	Nazik, kibar ve güler yüzlüdür.	0,070	0,197	0,520
m3	İş ahlakına sahip ve dürüsttür.	-0,013	0,738	0,137
m4	Ticari sırları saklamada özenlidir.	0,150	0,569	0,097
m5	Problem çözmekte kabiliyetli ve pratiktir.	0,174	-0,062	-0,273
m6	Verdiği sözleri yerine getirir.	-0,024	0,738	0,168
m7	Saygısız vb. davranışsal bozukluklar sergiler. ¹	-0,032	0,137	-0,039
m8	Mükellefinin özel ihtiyaçlarını anlar.	-0,187	-0,208	0,263
m9	Çevreme tavsiye etmeyi düşünmem. ¹	0,095	0,669	0,155
m10	Mükelleflerden hediye alır ve talep eder. ¹	0,008	0,723	0,229
m11	Davranışları mükellefinde güven duygusu uyandırır.	0,244	0,622	0,176
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet				
m12	Muhasebe hakkında bilgilidir.	0,031	0,042	0,650
m13	Mevzuat ve işleyişle ilgili değişimleri takip eder.	0,061	0,325	0,527
m14	Gelişmelere ve yeni teknolojilere açıktır.	0,135	0,166	0,569
m15	İş ilişkilerinde samimi ve ilgilidir.	-0,206	-0,047	0,192
m16	Meslek alanında sürekli öğrenmek ve kendini geliştirmek için çalışır.	0,193	0,200	0,652
m17	İşletme kararlarının alınmasında danışmanlık yapabilecek bilgi düzeyine sahiptir.	0,128	0,276	0,646
m18	Mesai saatleri içerisinde kolaylıkla ulaşabilirim.	-0,305	-0,330	0,357
m19	Sorumluluk bilincine sahiptir	0,315	0,331	-0,236

Tablo 3: Varimax Döndürmeli İlk AFA Bulguları (Devam)

m20	Vergi ve sigorta mevzuatında yeterli bilgiye sahiptir	-0,159	-0,120	-0,203
Alınan Hizmetten Memnuniyet				
m21	İşletme ile ilgili işlemleri hızlı yerine getirir.	0,725	0,097	0,017
m22	Vergi muafiyetlerini bilir ve buna uygun hareket eder.	0,624	0,151	0,074
m23	Güncel değişiklikler (vergi, sosyal güvenlik, teşvikler, vergi avantajları vb.) hakkında zamanında bilgi verir.	0,759	-0,023	0,020
m24	Mali tabloların doğruyu yansıtması için ayrıntılı bilgi ister, düzenli olarak teslim eder.	0,676	0,032	0,207
m25	Sürekli iletişim içinde olup bilgi alışverişi yaparım.	0,334	0,083	-0,115
m26	İşletmenin vergi inceleme sürecinde destek olur	0,701	0,019	0,010
m27	Defter ve belgeleri düzenlemede dikkatsiz ve kayıtsız davranması incelemelerde risk oluşturur. ¹	0,661	0,145	-0,064
m28	Hatasız kayıt sürdürür.	0,358	-0,218	0,125
m29	Vergi ve sigorta işlemlerini kanuni sürede yerine getirmedeği için işletmenin ceza almasına sebebiyet vermiştir. ¹	0,834	-0,030	0,112
m30	Muhasebeci ücret tarifesine uygun olmayan ücret talep eder. ¹	-0,344	-0,084	-0,073
m31	Muhasebeye tutulan defter ve belgeleri bizzat kendisi tutar, elemanları tarafından yapılan işlemleri de kontrol eder.	0,231	-0,001	-0,156
m32	İlgili ve samimi çalışanları vardır.	0,659	0,098	-0,041
m33	Son teknoloji donanım ve yazılımlara sahiptir.	-0,178	-0,143	0,510
Özdeğer		6,020	3,844	2,244
Varyans (%)		15,074	12,093	9,525
Toplam Varyans (%)		36,692		

¹: Madde ters kodlanmıştır.

Açıklayıcı faktör analizi sonuçlarına göre 33 maddeden oluşan ölçekte 13 maddenin (m2, m5, m7, m8, m15, m18, m19, m20, m25, m28, m30, m31, m33) faktör yükü ait olduğu boyutlarda 0,40'tan düşük ve boyutlarda elde edilen faktör yükleri arasındaki fark 0,10'dan düşüktür. Ölçekte açıklanan toplam varyansın oldukça düşük düzeyde (%36,69) olduğu görülmektedir. Bu nedenle söz konusu 13 madde aşamalı olarak ölçekten çıkarılarak açıklayıcı faktör analizi tekrarlanmıştır.

Tablo 4: Varimax Döndürmeli Son AFA Bulguları

Madde No	İfade	F1	F3	F2
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet				
m1	Görünüşüne önem gösterir.	0,153	0,678	0,239
m3	İş ahlakına sahip ve dürüsttür.	-0,014	0,738	0,125
m4	Ticari sırları saklamada özenlidir.	0,149	0,647	-0,042
m6	Verdiği sözleri yerine getirir.	-0,033	0,772	0,132
m9	Çevreme tavsiye etmeyi düşünmem. ¹	0,114	0,689	0,144
m10	Mükelleflerden hediye alır ve talep eder. ¹	-0,015	0,732	0,208
m11	Davranışları mükellefinde güven duygusu uyandırır.	0,238	0,615	0,244
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet				
m12	Muhasebe hakkında bilgilidir.	-0,020	0,016	0,700
m13	Mevzuat ve işleyişle ilgili değişimleri takip eder.	0,000	0,309	0,596
m14	Gelişmelere ve yeni teknolojilere açıktır.	0,107	0,111	0,667
m16	Meslek alanında sürekli öğrenmek ve kendini geliştirmek için çalışır.	0,165	0,197	0,680
m17	İşletme kararlarının alınmasında danışmanlık yapabilecek bilgi düzeyine sahiptir.	0,083	0,236	0,737
Alınan Hizmetten Memnuniyet				
m21	İşletme ile ilgili işlemleri hızlı yerine getirir.	0,725	0,079	0,089
m22	Vergi muafiyetlerini bilir ve buna uygun hareket eder.	0,649	0,148	0,113
m23	Güncel değişiklikler (vergi, sosyal güvenlik, teşvikler, vergi avantajları vb.) hakkında zamanında bilgi verir.	0,797	-0,023	0,053
m24	Mali tabloların doğruyu yansıtması için ayrıntılı bilgi ister, düzenli olarak teslim eder.	0,684	0,046	0,177
m26	İşletmenin vergi inceleme sürecinde destek olur	0,703	-0,029	0,106

Tablo 4: Varimax Döndürmeli Son AFA Bulguları (Devam)

m27	Defter ve belgeleri düzenlemede dikkatsiz ve kayıtsız davranması incelemelerde risk oluşturmaz. ¹	0,686	0,194	-0,116
m29	Vergi ve sigorta işlemlerini kanuni sürede yerine getirmediği için işletmenin ceza almasına sebebiyet vermiştir. ¹	0,831	0,041	0,038
m32	İlgili ve samimi çalışanları vardır.	0,644	0,114	-0,017
Özdeğer		6,478	3,370	1,717
Varyans (%)		21,409	18,463	12,955
Toplam Varyans (%)		52,827		

¹: Madde ters kodlanmıştır.

Tablo 4’deki son açıklayıcı faktör analizi sonuçlarına göre ölçekte kalan 20 maddenin 3 boyutta açıkladığı toplam varyans %52,83 düzeyine yükselmiştir. Diğer bir ifadeyle (Tablo 3’de) 33 madde ile 3 boyuttan elde edilen %36,69 düzeyindeki toplam varyanstan daha yüksek bir toplam varyans elde edilmiştir. Boyutlardaki varyans oranları (Tablo 7) sırasıyla %21,41; 18,46 ve 12,96 olarak tespit edilmiştir. Açıklayıcı faktör analizinin son adımında kalan 20 maddenin faktör yüklerinin 0,40’tan yüksek olduğu, her maddenin yalnızca ait olduğu boyutta yüksek faktör yüküne sahip olduğu ve diğer faktörlerdeki faktör yükleri farkının 0,10’dan yüksek olduğu tespit edilmiştir.

3.4.2. Doğrulayıcı Faktör Analizi Bulguları

Bu çalışmada açıklayıcı faktör analizi sonucunda kalan 20 madde ve 3 boyutlu yapı ile gerçekleştirilen doğrulayıcı faktör analizinde elde edilen bulgular Tablo 5’de yer almaktadır.

Tablo 5: Doğrulayıcı Faktör Analizinde Elde Edilen Model Uyum İndeksleri

Model Uyum İndeksleri	İlk DFA 20 madde 3 boyut
X ² /sd (p)	0,779 (0,984)
SRMR	0,061
GFI	0,900
NNFI	1,000
CFI	1,000
RMSEA	0,000
Faktörler arası korelasyon	0,23 / 0,57
Faktör yükü	0,51 / 0,81

Doğrulamalı faktör analizi sonuçlarına göre madde faktör yüklerinin ve model uyum indekslerinin iyi ve çok iyi düzeylerde olduğu, faktör yüklerinin uygun aralıklarda kaldığı tespit edilmiştir.

Ölçeğin doğrulamalı faktör analizi sonucu elde edilen faktör yükleri ve t değerleri sonuçları tablo 6’da gösterilmiştir.

Tablo 6: DFA Sonucu Elde Edilen Katsayılar

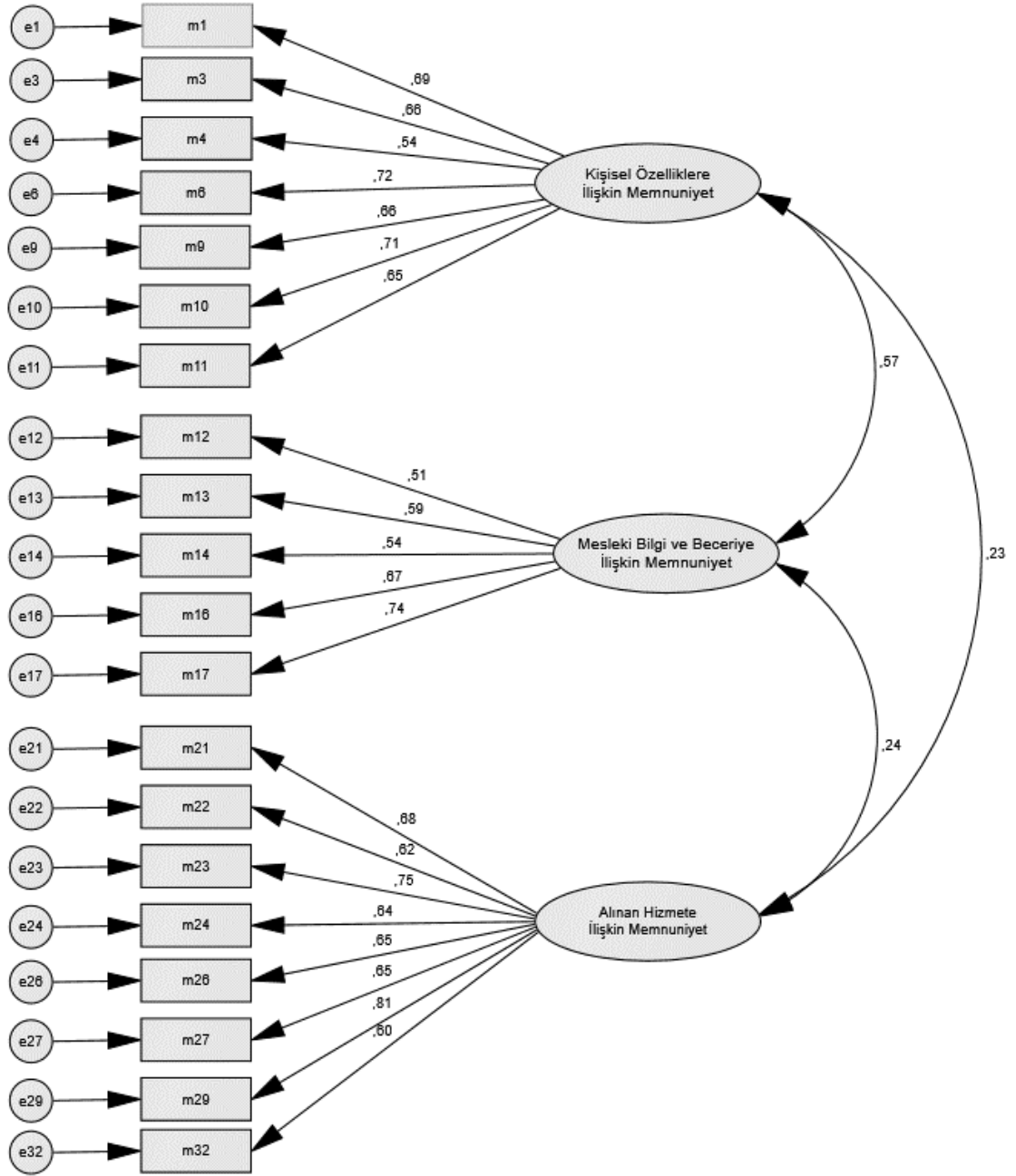
Madde No	İfade	Std. β	t
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet			
m1	Görünüşüne önem gösterir.	0,69	
m3	İş ahlakına sahip ve dürüsttür.	0,66	5,90**
m4	Ticari sırları saklamada özenlidir.	0,54	4,89**
m6	Verdiği sözleri yerine getirir.	0,72	6,31**
m9	Çevreme tavsiye etmeyi düşünmem. ¹	0,66	5,90**
m10	Mükelleflerden hediye alır ve talep eder. ¹	0,71	6,25**
m11	Davranışları mükellefinde güven duygusu uyandırır.	0,65	5,75**
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet			
m12	Muhasebe hakkında bilgilidir.	0,51	
m13	Mevzuat ve işleyişle ilgili değişimleri takip eder.	0,59	3,99**
m14	Gelişmelere ve yeni teknolojilere açıktır.	0,54	3,80**
m16	Meslek alanında sürekli öğrenmek ve kendini geliştirmek için çalışır.	0,67	4,25**
m17	İşletme kararlarının alınmasında danışmanlık yapabilecek bilgi düzeyine sahiptir.	0,74	4,43**
m21	İşletme ile ilgili işlemleri hızlı yerine getirir.	0,68	
m22	Vergi muafiyetlerini bilir ve buna uygun hareket eder.	0,62	5,65**
m23	Güncel değişiklikler (vergi, sosyal güvenlik, teşvikler, vergi avantajları vb.) hakkında zamanında bilgi verir.	0,75	6,68**

Tablo 6: DFA Sonucu Elde Edilen Katsayılar (Devam)

	Alınan Hizmetten Memnuniyet		
m24	Mali tabloların doğruyu yansıtmayı için ayrıntılı bilgi ister, düzenli olarak teslim eder.	0,64	5,85**
m26	İşletmenin vergi inceleme sürecinde destek olur	0,65	5,86**
m27	Defter ve belgeleri düzenlemede dikkatsiz ve kayıtsız davranması incelemelerde risk oluşturur. ¹	0,65	5,88**
m29	Vergi ve sigorta işlemlerini kanuni sürede yerine getirmede için işletmenin ceza almasına sebebiyet vermiştir. ¹	0,81	7,14**
m32	İlgili ve samimi çalışanları vardır.	0,60	5,45**

**p<0,01

Doğrulayıcı faktör analizi sonucunda ölçekte kalan 20 maddenin ait oldukları boyutlardaki faktör yüklerinin 0,40'tan yüksek ve tüm maddelerin t değerlerinin anlamlı olduğu görülmektedir.



Şekil 10: DFA Diyagramı

3.4.3. Güvenirlilik Analizi Bulguları

Açıklayıcı ve doğrulayıcı faktör analizleri ile geçerliği tespit edilen ölçeğin güvenilirlik analizi kapsamında madde toplam korelasyonları ve Cronbach Alpha katsayıları Tablo 7’de incelenmiştir.

Tablo 7: Ölçeğin Güvenirlilik Analizi Sonuçları

Madde No	İfade	r	α
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet			0,844
m1	Görünüşüne önem gösterir.	0,542	
m3	İş ahlakına sahip ve dürüsttür.	0,415	
m4	Ticari sırları saklamada özenlidir.	0,400	
m6	Verdiği sözleri yerine getirir.	0,417	
m9	Çevreme tavsiye etmeyi düşünmem. ¹	0,475	
m10	Mükelleflerden hediye alır ve talep eder. ¹	0,431	
m11	Davranışları mükellefinde güven duygusu uyandırır.	0,563	
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet			0,746
m12	Muhasebe hakkında bilgilidir.	0,240	
m13	Mevzuat ve işleyişle ilgili değişimleri takip eder.	0,369	
m14	Gelişmelere ve yeni teknolojilere açıktır.	0,354	
m16	Meslek alanında sürekli öğrenmek ve kendini geliştirmek için çalışır.	0,444	
m17	İşletme kararlarının alınmasında danışmanlık yapabilecek bilgi düzeyine sahiptir.	0,429	
Alınan Hizmetten Memnuniyet			0,869
m21	İşletme ile ilgili işlemleri hızlı yerine getirir.	0,501	
m22	Vergi muafiyetlerini bilir ve buna uygun hareket eder.	0,498	
m23	Güncel değişiklikler (vergi, sosyal güvenlik, teşvikler, vergi avantajları vb.) hakkında zamanında bilgi verir.	0,466	
m24	Mali tabloların doğruyu yansıtmaları için ayrıntılı bilgi ister, düzenli olarak teslim eder.	0,491	
m26	İşletmenin vergi inceleme sürecinde destek olur	0,429	

Tablo 7. Ölçeğin Güvenirlik Analizi Sonuçları (Devam)

m27	Defter ve belgeleri düzenlemede dikkatsiz ve kayıtsız davranması incelemelerde risk oluşturur. ¹	0,465	
m29	Vergi ve sigorta işlemlerini kanuni sürede yerine getirmede için işletmenin ceza almasına sebebiyet vermiştir. ¹	0,527	
m32	İlgili ve samimi çalışanları vardır.	0,421	
Ölçeğin geneline ait Cronbach Alpha katsayısı			0,857

r: Madde Toplam Korelasyonu

Ölçeğin tümüne ait Cronbach Alpha katsayısı 0,86; alt boyutların Cronbach Alpha katsayıları 0,84 / 0,75 / 0,87 ve tüm maddeler için madde-toplam korelasyonu 0,20'den yüksektir (0,24 ile 0,56 aralığında).

Geçerlik ve güvenilirlik analizi bulgularına göre Muhasebe Meslek Elemanlarından Memnuniyet Ölçeğinin 20 madde ve 3 boyutlu yapısı ile güvenilir ve geçerli bir ölçek olduğu tespit edilmiştir.

3.4.4. Betimsel Bulgular

Tablo 8'de ölçek puanlarının betimsel istatistiklerine yer verilmiştir.

Tablo 8: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarına Ait Betimsel İstatistikler

		Alınabilecek		Elde Edilen						r	r	r
Boyutlar		Min.	Maks.	Min.	Maks.	$\bar{X}$	SS			1	2	3
1-Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	103	1,00	5,00	1,57	5,00	4,00	0,66	-1,43	3,28		0,45**	0,21*
2-Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	103	1,00	5,00	1,80	5,00	4,34	0,54	-2,29	7,23		1	0,20*
3-Alınan Hizmetten Memnuniyet	103	1,00	5,00	1,50	4,75	3,17	0,72	-0,46	-0,55			1
TOPLAM	103	1,00	5,00	1,79	4,72	3,84	0,46	1,84	5,25	0,76**	0,71**	0,70**

Ç: Çarpıklık

B: Basıklık

Tablo 8'e göre Muhasebe Meslek Elemanlarından Memnuniyet Ölçeği toplam puanı $3,84 \pm 0,46$ olarak tespit edilmiştir. Buna göre katılımcıların muhasebe meslek elemanlarından memnuniyet düzeyinin yüksek düzeyde olumlu olduğu söylenebilir. Memnuniyet boyutları incelendiğinde en yüksek memnuniyetin mesleki bilgi ve beceriye ($4,34 \pm 0,54$) yönelik olduğu, ardından kişisel özelliklerden memnuniyet ($4,00 \pm 0,66$) ve alınan hizmetten memnuniyet ($3,17 \pm 0,72$) şeklinde sıralandığı görülmektedir.

3.4.5. Demografik ve İşletme Bilgilerine Ait Bulgular

Tablo 9'da anketi yanıtlayan katılımcıların demografik özelliklerine göre dağılımı gösterilmiştir.

Tablo 9: Katılımcıların Demografik Özelliklerine Göre Dağılımı

Demografik Değişken	Gruplar	n	%
Cinsiyet	Erkek	87	84,5
	Kadın	16	15,5
Yaş grupları ($48,69 \pm 12,06$)	35 yaş ve altı	17	16,5
	36-45 yaş	27	26,2
	46-55 yaş	34	33,0
	56 yaş ve üstü	25	24,3
Öğrenim durumu	İlkokul	30	29,1
	Ortaokul	21	20,4
	Lise	33	32,0
	Üniversite	19	18,4
İşletmedeki unvanı	İş sahibi	84	81,6
	Yönetici	19	18,4

Araştırmaya katılan sayısı 103, katılımcıların %84,5'i erkek ve %15,5'i kadındır. Katılımcıların yaş ortalaması $48,69 \pm 12,06$ olarak tespit edilmiş olup %16,5'i 35 yaş ve altı,

%26,2'si 36-45 yaş, %33'ü 46-55 yaş, %24,3'ü 56 yaş ve üstü yaş grubundadır. Katılımcıların %29,1'i ilkokul, %20,4'ü ortaokul, %32'si lise, %18,4'ü üniversite düzeyinde öğrenim görmüştür. Katılımcıların %81,6'sı iş sahibi, %18,4'ü yöneticidir.

Tablo 10'da araştırma kapsamındaki işletmelerin bazı özelliklerine göre dağılım gösterilmiştir.

Tablo 10: İşletme Özelliklerine Göre Dağılım

İşletme Bilgisi	Gruplar	n	%
Faaliyet süresi	10 yıl ve altı	21	20,4
	11-20 yıl	33	32,0
	21 yıl ve üstü	49	47,6
Faaliyet alanı	Üretim	10	9,7
	Hizmet	39	37,9
	Ticari	54	52,4
İşletmede çalışan sayısı	1-9 çalışan	50	48,5
	10 ve üstü çalışan	53	51,5
Tabi olduğu mükellef grubu	Gelir vergisi	56	54,4
	Kurumlar vergisi	47	45,6
Muhasebe defterinin tutulma şekli	Bilanço esasına göre	77	74,8
	İşletme hesabına göre	26	25,2
İşletmenin faaliyet süresinde çalıştığı muhasebeci sayısı	2 muhasebeci	64	62,1
	3 muhasebeci	23	22,3
	4 ve üstü muhasebeci	16	15,5
En son muhasebeci ile çalışma süresi	1-5 yıl	33	32,0
	6-10 yıl	50	48,5
	11 yıl ve üstü	20	19,4

İşletmelerin %20,4'ünün faaliyet süresi 10 yıl ve altı, %32'sinin 11-20 yıl, %47,6'sının 21 yıl ve üstüdür. İşletmelerin %9,7'si üretim, %37,9'u hizmet, %52,4'ü ticari alanda faaliyet göstermektedir. İşletmelerin %48,5'inde 1-9 çalışan, %51,5'inde 10 ve üstü çalışan bulunmaktadır. İşletmelerin %54,4'ü gelir vergisi, %45,6'sı kurumlar vergisi grubunda; %74,8'i bilanço esasına göre, %25,2'si işletme hesabına göre muhasebe defteri tutmaktadır.

İşletmelerin %62,1'i faaliyet süresi boyunca 2 muhasebeci ile, %22,3'ü 3 muhasebeci ile, %15,5'i 4 ve üstü muhasebeci ile çalışmış olup %32'si en son muhasebeci ile 1-5 yıl süre ile, %48,5'i 6-10 yıl, %19,4'ü 11 yıl ve üstü süre ile çalışmıştır.

3.4.6. İşletmelerin Muhasebeci Değiştirme Sebeplerine Ait Bulgular

Tablo 11'de katılımcıların görüşlerine göre işletmelerin muhasebeci değiştirme sebeplerinin dağılımı gösterilmiştir.

Tablo 11: İşletmelerin Muhasebeci Değiştirme Sebeplerinin Dağılımı

Muhasebecinin Değişim Nedenleri (N=103)	Yeterli bilgi alamamak	96	93,2
	İstenildiğinde ulaşılamamak	92	89,3
	Yeterli ilgi göstermemek	80	77,7
	Şahsiyetiyle ilgili sorunlar	79	76,7
	Vergi tasarrufu sağlayamamak	78	75,7
	Hatasından dolayı zarar görmek	78	75,7
	Mesleki yetersizlik	77	74,8
	Güven	77	74,8
	Yüksek ücret tarifiesi	77	74,8
	Bilgi sızdırmak	77	74,8
	Kurumlarla bağlantı kopukluğu	77	74,8

Muhasebeci değiştirme nedeni olarak katılımcıların %93,2'si “yeterli bilgi alamamak”, %89,3'ü “istenildiğinde ulaşılamamak”, %77,7'si “yeterli ilgi göstermemek”, %76,7'si “şahsiyetle ilgili sorunlar” ı sırası ile en yüksek oran ile göstermişlerdir. “Vergi tasarrufu sağlayamama” ve “muhasebeci hatasından dolayı zarar görme” oranı %75,7, “mesleki yetersizlik”, “güven”, “yüksek ücret tarifiesi”, “bilgi sızdırmak”, “kurumlarla bağlantı kopukluğu” oranı %74,8 oranı ile daha düşük oranda muhasebeci değiştirme nedeni olarak gösterilmiştir.

3.4.7. Ölçek Puanlarının Anketi Yanıtlayanların Demografik Özelliklerine Göre Karşılaştırılması

Tablo 12'de ölçek puanlarının cinsiyete göre karşılaştırılmasına ait Mann Whitney U testi bulgularına yer verilmiştir.

Tablo 12: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının Cinsiyete Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	Cinsiyet	n	$\bar{X}$	SS	Z/t	p
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	Erkek	87	4,00	0,65	-0,46	0,647
	Kadın	16	4,08	0,71		
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	Erkek	87	4,36	0,54	-0,66	0,508
	Kadın	16	4,26	0,59		
Alınan Hizmetten Memnuniyet	Erkek	87	3,13	0,71	-1,55*	0,123
	Kadın	16	3,43	0,73		
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	Erkek	87	3,83	0,46	-0,46	0,187
	Kadın	16	3,92	0,47		

* t testi puanı, $\bar{X}$ Ortalama, SS Standart sapma, p Anlamlılık düzeyi, Z Mann Whitney U testinde elde edilen standardize puan,

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve alt boyut puanlarının cinsiyete göre anlamlı farklılık göstermediği ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

Tablo 13’de ölçek puanlarının yaş gruplarına göre karşılaştırılmasına ait Kruskal Wallis H testi sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo 13: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının Yaş Gruplarına Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	Yaş		$\bar{X}$	SS	X^2/F	p	Anlamlı Fark
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	A-35 yaş ve altı	17	3,92	0,63	1,29	0,731	
	B-36-45 yaş	27	4,06	0,70			
	C-46-55 yaş	34	4,07	0,63			
	D-56 yaş ve üstü	25	3,94	0,71			
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	A-35 yaş ve altı	17	4,44	0,41	1,23	0,745	
	B-36-45 yaş	27	4,32	0,42			
	C-46-55 yaş	34	4,33	0,61			
	D-56 yaş ve üstü	25	4,33	0,66			

Tablo 13: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının Yaş Gruplarına Göre Karşılaştırılması (Devam)

Alınan Hizmetten Memnuniyet	A-35 yaş ve altı	17	3,38	0,76	1,80*	0,153	
	B-36-45 yaş	27	3,34	0,68			
	C-46-55 yaş	34	3,10	0,74			
	D-56 yaş ve üstü	25	2,96	0,68			
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	A-35 yaş ve altı	17	3,91	0,46	1,95	0,583	
	B-36-45 yaş	27	3,90	0,45			
	C-46-55 yaş	34	3,83	0,41			
	D-56 yaş ve üstü	25	3,74	0,54			

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve alt boyut puanlarının yaş gruplarına göre anlamlı farklılık göstermediği ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

Tablo 14’de ölçek puanlarının öğrenim durumuna göre karşılaştırılmasına Kruskal Wallis H testi sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo 14: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının Öğrenim Durumuna Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	Öğrenim Durumu		$\bar{X}$	SS	X^2/F	p	Anlamlı Fark
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	A-İlkokul	30	4,07	0,56	2,29	0,513	
	B-Ortaokul	21	3,99	0,78			
	C-Lise	33	4,04	0,72			
	D-Üniversite	19	3,88	0,58			
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	A-İlkokul	30	4,35	0,53	0,48	0,923	
	B-Ortaokul	21	4,28	0,80			
	C-Lise	33	4,38	0,42			
	D-Üniversite	19	4,34	0,43			

Tablo 14: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının Öğrenim Durumuna Göre Karşılaştırılması (Devam)

Alınan Hizmetten Memnuniyet	A-İlkokul	30	3,01	0,69	0,85*	0,468	
	B-Ortaokul	21	3,19	0,67			
	C-Lise	33	3,22	0,73			
	D-Üniversite	19	3,34	0,81			
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	A-İlkokul	30	3,81	0,37	1,10	0,777	
	B-Ortaokul	21	3,82	0,62			
	C-Lise	33	3,88	0,45			
	D-Üniversite	19	3,85	0,45			

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve alt boyut puanlarının öğrenim durumuna göre anlamlı farklılık göstermediği ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

Tablo 15'te ölçek puanlarının işletmedeki unvana göre karşılaştırılmasına ait Mann Whitney U testi bulgularına yer verilmiştir.

Tablo15: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmedeki Unvana Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	İşletmedeki Unvan	n	$\bar{X}$	SS	Z/t	p
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	İş sahibi	84	4,01	0,66	-0,28	0,778
	Yönetici	19	4,00	0,68		
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	İş sahibi	84	4,35	0,51	-0,05	0,962
	Yönetici	19	4,29	0,70		
Alınan Hizmetten Memnuniyet	İş sahibi	84	3,20	0,74	-0,72*	0,474
	Yönetici	19	3,07	0,65		
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	İş sahibi	84	3,85	0,45	-0,73	0,465
	Yönetici	19	3,79	0,54		

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve alt boyut puanlarının işletmedeki unvana göre anlamlı farklılık göstermediği ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

3.4.8. Ölçek Puanlarının İşletme Özelliklerine Göre Karşılaştırılması

Tablo 16’da ölçek puanlarının işletmenin faaliyet süresine göre karşılaştırılmasına ait Kruskal Wallis H testi sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo16: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin Faaliyet Süresine Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	Faaliyet Süresi	n	$\bar{X}$	SS	X ² /F	p	Anlamlı Fark
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	A-10 yıl ve altı	21	3,99	0,66	0,66	0,718	
	B-11-20 yıl	33	4,07	0,64			
	C-21 yıl ve üstü	49	3,97	0,68			
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	A-10 yıl ve altı	21	4,40	0,42	0,15	0,928	
	B-11-20 yıl	33	4,36	0,40			
	C-21 yıl ve üstü	49	4,31	0,67			
Alınan Hizmetten Memnuniyet	A-10 yıl ve altı	21	3,55	0,71	5,27*	0,007	A>C
	B-11-20 yıl	33	3,23	0,61			
	C-21 yıl ve üstü	49	2,97	0,74			
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	A-10 yıl ve altı	21	3,98	0,46	4,15	0,125	
	B-11-20 yıl	33	3,89	0,39			
	C-21 yıl ve üstü	49	3,75	0,50			

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve kişisel özelliklerden memnuniyet, mesleki bilgi ve beceriden memnuniyet alt boyut puanlarının işletmenin faaliyet süresine göre anlamlı farklılık göstermediği ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

Alınan hizmetten memnuniyet alt boyut puanlarının işletmenin faaliyet süresine göre anlamlı farklılık gösterdiği tespit edilmiştir ($X^2=8,32$; $p<0,05$). Farkın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla gerçekleştirilen Mann Whitney U ikili karşılaştırma testi sonuçlarına göre faaliyet süresi 10 yıl ve altı olan işletmelerin muhasebe meslek mensuplarından alınan hizmetten memnuniyet puanı, faaliyet süresi 21 yıl ve üstü olan işletmelerin memnuniyet puanından anlamlı düzeyde daha yüksektir.

Tablo 17’de ölçek puanlarının işletmenin faaliyet alanına göre karşılaştırılmasına ait Kruskal Wallis H testi sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo 17: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin Faaliyet Alanına Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	Faaliyet Alanı	n	$\bar{X}$	SS	X ² /F	p	Anlamlı Fark
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	A-Üretim	10	4,11	0,78	0,58	0,750	
	B-Hizmet	39	4,06	0,51			
	C-Ticari	54	3,95	0,73			
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	A-Üretim	10	4,56	0,21	2,04	0,361	
	B-Hizmet	39	4,35	0,46			
	C-Ticari	54	4,30	0,63			
Alınan Hizmetten Memnuniyet	A-Üretim	10	3,50	0,88	2,47*	0,090	
	B-Hizmet	39	3,28	0,63			
	C-Ticari	54	3,04	0,73			
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	A-Üretim	10	4,06	0,49	4,17	0,124	
	B-Hizmet	39	3,90	0,35			
	C-Ticari	54	3,76	0,52			

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve alt boyut puanlarının işletmenin **faaliyet alanına göre anlamlı farklılık göstermediği** ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

Tablo 18’de ölçek puanlarının işletmedeki çalışan sayısına göre karşılaştırılmasına ait Mann Whitney U testi bulgularına yer verilmiştir.

Tablo 18: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmedeki Çalışan Sayısına Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	Çalışan Sayısı	n	$\bar{X}$	SS	Z/t	p
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	1-9 çalışan	50	3,98	0,72	0,00	1,000
	10 ve üstü çalışan	53	4,04	0,61		
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	1-9 çalışan	50	4,30	0,52	-1,34	0,179
	10 ve üstü çalışan	53	4,38	0,57		

Tablo 18: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmedeki Çalışan Sayısına Göre Karşılaştırılması (Devam)

Alınan Hizmetten Memnuniyet	1-9 çalışan	50	3,17	0,76	-0,05*	0,962
	10 ve üstü çalışan	53	3,18	0,69		
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	1-9 çalışan	50	3,82	0,52	-0,26	0,794
	10 ve üstü çalışan	53	3,86	0,41		

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve alt boyut puanlarının işletmedeki çalışan sayısına göre anlamlı farklılık göstermediği ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

Tablo 19’da ölçek puanlarının işletmenin tabi olduğu mükellef grubuna göre karşılaştırılmasına ait Mann Whitney U testi bulgularına yer verilmiştir.

Tablo 19: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin Tabi Olduğu Mükellef Grubuna Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	Mükellef Grubu	n	$\bar{X}$	SS	Z/t	p
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	Gelir vergisi	56	3,99	0,66	-0,39	0,699
	Kurumlar vergisi	47	4,03	0,67		
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	Gelir vergisi	56	4,33	0,65	-0,51	0,607
	Kurumlar vergisi	47	4,37	0,39		
Alınan Hizmetten Memnuniyet	Gelir vergisi	56	3,24	0,69	0,97*	0,336
	Kurumlar vergisi	47	3,10	0,76		
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	Gelir vergisi	56	3,85	0,48	-0,41	0,679
	Kurumlar vergisi	47	3,83	0,45		

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve alt boyut puanlarının işletmenin tabi olduğu mükellef grubuna göre anlamlı farklılık göstermediği ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

Tablo 20’de ölçek puanlarının işletmenin muhasebe defterini tutma şekline göre karşılaştırılmasına ait Mann Whitney U testi bulgularına yer verilmiştir.

Tablo 20: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin Muhasebe Defterini Tutma Şekline Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	Muhasebe Defterini Tutma Şekli	n	$\bar{X}$	SS	Z/t	p
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	Bilanço esasına göre	77	3,97	0,71	-0,82	0,412
	İşletme hesabına göre	26	4,12	0,49		
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	Bilanço esasına göre	77	4,32	0,59	-0,07	0,945
	İşletme hesabına göre	26	4,40	0,40		
Alınan Hizmetten Memnuniyet	Bilanço esasına göre	77	3,21	0,73	0,91*	0,367
	İşletme hesabına göre	26	3,06	0,70		
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	Bilanço esasına göre	77	3,84	0,50	-0,68	0,497
	İşletme hesabına göre	26	3,86	0,33		

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve alt boyut puanlarının işletmenin **muhasebe defterini tutma şekline göre anlamlı farklılık göstermediği** ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

Tablo 21’de ölçek puanlarının işletmenin faaliyet süresince çalıştığı muhasebeci sayısına göre karşılaştırılmasına Kruskal Wallis H testi sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo 21: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin Faaliyet Süresince Çalıştığı Muhasebeci Sayısına Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	Çalışılan Muhasebeci Sayısı	n	$\bar{X}$	SS	X ² /F	p	Anlamlı Fark
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	A-2 muhasebeci	64	3,96	0,70	2,53	0,281	
	B-3 muhasebeci	23	4,01	0,68			
	C-4 ve üstü	16	4,21	0,40			
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	A-2 muhasebeci	64	4,33	0,57	0,25	0,880	
	B-3 muhasebeci	23	4,32	0,56			
	C-4 ve üstü	16	4,41	0,43			
Alınan Hizmetten Memnuniyet	A-2 muhasebeci	64	3,19	0,78	1,17*	0,315	
	B-3 muhasebeci	23	3,29	0,56			
	C-4 ve üstü	16	2,94	0,67			
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	A-2 muhasebeci	64	3,83	0,51	0,39	0,824	
	B-3 muhasebeci	23	3,87	0,41			
	C-4 ve üstü	16	3,85	0,34			

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve alt boyut puanlarının işletmenin faaliyet süresince çalıştığı muhasebeci sayısına göre anlamlı farklılık göstermediği ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

Tablo 22’de ölçek puanlarının işletmenin en son muhasebeci ile çalışma süresine göre karşılaştırılmasına ait Kruskal Wallis H testi sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo 22: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının İşletmenin En Son Muhasebeci ile Çalışma Süresine Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	En Son Muhasebeci ile Süre	n	$\bar{X}$	SS	X^2/F	p	Anlamlı Fark
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	A-1-5 yıl	33	4,13	0,48	0,97	0,616	
	B-6-10 yıl	50	3,93	0,78			
	C-11 yıl ve üstü	20	4,01	0,59			
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	A-1-5 yıl	33	4,42	0,38	3,81	0,149	
	B-6-10 yıl	50	4,22	0,67			
	C-11 yıl ve üstü	20	4,53	0,30			
Alınan Hizmetten Memnuniyet	A-1-5 yıl	33	3,45	0,60	3,91*	0,023	A>B
	B-6-10 yıl	50	3,03	0,76			
	C-11 yıl ve üstü	20	3,07	0,72			
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	A-1-5 yıl	33	4,00	0,27	5,82	0,054	
	B-6-10 yıl	50	3,73	0,57			
	C-11 yıl ve üstü	20	3,87	0,32			

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve kişisel özelliklerden memnuniyet, mesleki bilgi ve beceriden memnuniyet alt boyut puanlarının işletmenin **en son muhasebeci ile çalışma süresine göre anlamlı farklılık göstermediği** ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

Alınan hizmetten memnuniyet alt boyut puanlarının işletmenin en son muhasebeci ile çalışma süresine göre anlamlı farklılık gösterdiği tespit edilmiştir ($F=3,91$; $p<0,05$). Farkın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla gerçekleştirilen LSD post hoc testi sonuçlarına göre en son muhasebeci ile 1-5 yıl süre ile çalışan işletmelerin muhasebe meslek mensuplarından alınan hizmetten memnuniyet puanı, en son muhasebeci ile 6-10 yıl süre ile çalışan işletmelerin memnuniyet puanından anlamlı düzeyde daha yüksektir.

Tablo 23’de ölçek puanlarının en son çalışılan muhasebe meslek elemanının cinsiyetine göre karşılaştırılmasına ait Mann Whitney U testi bulgularına yer verilmiştir.

Tablo 23: Ölçek ve Alt Boyut Puanlarının En Son Çalışılan Muhasebe Meslek Elemanının Cinsiyetine Göre Karşılaştırılması

Ölçek ve Alt Boyut	Muhasebe Meslek Elemanının Cinsiyeti	n	$\bar{X}$	SS	Z/t	p
Kişisel Özelliklerden Memnuniyet	Erkek	92	4,03	0,64	-0,69	0,489
	Kadın	11	3,84	0,86		
Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet	Erkek	92	4,34	0,54	-0,55	0,584
	Kadın	11	4,38	0,64		
Alınan Hizmetten Memnuniyet	Erkek	92	3,16	0,73	-0,70*	0,485
	Kadın	11	3,32	0,70		
Muhasebe Meslek Mensubundan Memnuniyet	Erkek	92	3,84	0,45	-0,46	0,646
	Kadın	11	3,85	0,60		

Muhasebe meslek mensuplarından memnuniyet ölçeği toplam ve alt boyut puanlarının en son çalışılan muhasebe meslek elemanının cinsiyetine göre anlamlı farklılık göstermediği ($p>0,05$) tespit edilmiştir.

SONUÇ

Çağımızın getirisi olan ve hızla gelişim gösteren hizmet sektörünün, müşterinin beklenti ve isteklerini karşılayabilir nitelikte olması gerekmektedir. Hizmet sektörü kalite ve müşteri memnuniyetinin ön plana çıktığı bir sektör haline dönüşmüştür. Hizmet sektöründe; müşteri memnuniyetinin en önemli parametresi olan kaliteye, doğru zamanda ve doğru hizmetin sunulmasıyla ulaşılmaktadır.

Hizmet sektörünün kolu olan muhasebe mesleği de, müşteri odaklı bir çalışma prensibiyle hareket etmekte ve müşterilerin beklenti ve isteklerini en doğru şekilde karşılamak için hizmet vermektedir.

Muhasebe mesleğinde verilen hizmetin ve müşteri memnuniyetinin algılanabilir olması için mükelleflerin muhasebecilerden beklentilerinin ve memnuniyet derecelerinin araştırılmasının yapıldığı bu çalışmada, araştırmanın evreni Erzurum Ticaret ve Sanayi Odasına kayıtlı olarak faaliyette bulunan 103 işletmeden oluşmuştur. Anket, işletmenin yönetim kadrosunda bulunan (sahibi, ortağı veya işletmenin finansal bilgilerine hâkim) kişilerden rastlantısal olarak seçilen katılımcılara uygulanmıştır. Katılımcıların % 81,6'sı iş sahibi, %18,4'ü yöneticilerden oluşmaktadır. Katılımcıların %84,5'i erkek, %15,5'i kadındır. Katılımcıların yaş aralığında en düşük oran % 16,5 olarak 35 yaş ve altı, en yüksek oran %33 olarak 46-55 yaş aralığı olup, yaş ortalaması $48,69 \pm 12,06$ olarak tespit edilmiştir. Katılımcıların %29,1'i ilkokul, %20,4'ü ortaokul, %32'si lise, %18,4'ü üniversite düzeyinde öğrenim görmüştür.

İşletmelerin %9,7'si üretim, %37,97'si hizmet, %52,4'ü ticari alanda faaliyet göstermektedir. İşletmelerin %54,4'ü gelir vergisi, %45,6'sı kurumlar vergisi grubunda; %74,8'i bilanço esasına göre, %25,2'si işletme hesabına göre muhasebe defteri tutmaktadır. İşletmelerin %48,5'inde 1-9 çalışan, %51,5'inde 10 ve üstü çalışan bulunmaktadır. İşletmelerin faaliyet süresinde en yüksek oran % 47,6 ile 21 yıl ve üstü, en düşük oran %20,4 ile 10 yıl ve altıdır. Faaliyet süresi 11-20 yıl olan işletmelerin oranı ise %32 dir. İşletmelerin %62,1'i faaliyet süresi boyunca 2 muhasebeci ile, %22,3'ü 3 muhasebeci ile, %15,5'i 4 ve üstü muhasebeci ile çalışmış olup %32'si en son muhasebeci ile 1-5 yıl süre ile, %48,5'i 6-10 yıl, %19,4'ü 11 yıl ve üstü süre ile çalışmıştır.

Çalışmada örneklemin yeterli olup olmadığı Kaiser Meyer Olkin ve Barlett's Küresellik Testi ile değerlendirilmiş ve buna göre 103 işletme çalışanından oluşan araştırma örnekleminin yeterli olduğu tespit edilmiştir. Çalışmada müşterilerin muhasebecilerden

memnuniyetinin ölçümünün; “Kişisel Özelliklerden Memnuniyet”, “Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet” ve “Alınan Hizmetten Memnuniyet” şeklinde üç faktörlü olarak incelenmesi planlanmıştır. Üç faktörlü yapının uygun olup olmadığı “Yamaç Birikinti Grafiği” ile incelenmiş, üçüncü faktörden sonra eğimin yataya döndüğü görülmüş, ayrıca Varimax tekniği ile yapılan Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) ilk bulgularına göre de üç faktördeki özdeğerlerin oldukça yüksek düzeyde olduğu tespit edildiğinden üç faktörlü yapının uygun olduğu görülmüştür.

Yapılan ankette “Kişisel Özelliklerden Memnuniyet” faktöründe 11, “Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet” faktöründe 9, “Alınan Hizmetten Memnuniyet” faktöründe 13 ölçek olmak üzere toplam 33 ölçek kullanılmıştır. Faktör yükleri Varimax döndürme tekniği ile ölçülerek düşük değerde olanlar aşamalı olarak ölçekten çıkarılarak açıklayıcı faktör analizi tekrarlanmıştır. İlk AFA bulgularına göre “Kişisel Özelliklerden Memnuniyet” faktöründen 4 ölçek, “Mesleki Bilgi ve Beceriden Memnuniyet” faktöründen 4 ölçek ve “Alınan Hizmetten Memnuniyet” faktöründen 5 ölçek olmak üzere toplam 13 ölçek çıkarılarak 20 ölçekle analiz tekrar edilmiştir. Açıklayıcı faktör analizinin son adımında kalan 20 maddenin faktör yüklerinin 0,40’tan yüksek olması, her maddenin yalnızca ait olduğu boyutta yüksek faktör yüküne sahip olması ve diğer faktörlerdeki faktör yükleri farkının 0,10’dan yüksek olması nedeniyle bu ölçeklerin uygun olduğu tespit edilmiştir.

Daha önceden tanımlanmış ve sınırlandırılmış bu yapının, bir model olarak doğrulanıp doğrulanmadığının test edilmesi amacıyla Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) yapılmıştır. Bu analizde model uyumunun değerlendirilmesinde “Ki-kare istatistiğinin serbestlik derecesine oranı” (X^2/sd), “bireysel parametre tahminlerinin istatistiksel anlamlılığı” (t değeri), “kalıntılara dayanan uyum indeksleri” (SRMR, GFI), “bağımsız modele dayanan uyum indeksleri” (NNFI, CFI) ve “yaklaşık hataların ortalama karekökü (RMSEA)” olarak sınıflandırılan uyum indeksleri kullanılmıştır. Doğrulayıcı faktör analizi sonuçlarına göre madde faktör yüklerinin ve model uyum indekslerinin iyi ve çok iyi düzeylerde olduğu, faktör yüklerinin uygun aralıklarda kaldığı tespit edilmiş, ölçekte kalan 20 maddenin ait oldukları boyutlardaki faktör yüklerinin 0,40’tan yüksek ve tüm maddelerin t değerlerinin anlamlı olduğu görülmüştür.

Kullanılan ölçeklerin açıklayıcı ve doğrulayıcı faktör analizleri ile geçerliği tespit edildikten sonra, güvenilirlik testi yapılmıştır. İç tutarlılığı ölçmek amacıyla Cronbach Alpha katsayıları, maddelerden elde edilen puanlarla toplam puanlar arasındaki ilişkiyi ölçmek

amacıyla madde toplam korelasyon katsayıları incelenmiştir. Cronbach Alpha katsayılarının % 70'in, madde-toplam korelasyonu katsayılarının % 30'un üzerinde olduğu, bu bulgulara göre muhasebe meslek elemanlarından memnuniyet ölçeğinin 20 madde ve 3 boyutlu yapısı ile güvenilir ve geçerli bir ölçek olduğu tespit edilmiştir.

Elde edilen ölçek puanların betimsel bulgularına göre, muhasebe meslek elemanlarından memnuniyet ölçeği toplam puanı $3,84 \pm 0,46$ olarak tespit edilmiştir. Buna göre katılımcıların muhasebe meslek elemanlarından memnuniyet düzeyinin yüksek düzeyde olumlu olduğu, memnuniyet boyutları incelendiğinde en yüksek memnuniyetin mesleki bilgi ve beceriye ($4,34 \pm 0,54$) yönelik olduğu, ardından kişisel özelliklerden memnuniyet ($4,00 \pm 0,66$) ve alınan hizmetten memnuniyet ($3,17 \pm 0,72$) şeklinde sıralandığı görülmüştür.

Ölçek puanlarının anketi yanıtlayanların demografik özelliklerine, işletme özelliklerine, işletmenin faaliyet alanına, işletmede çalışan sayısına, işletmenin tabi olduğu mükellef grubuna, işletmenin muhasebe defterini tutma şekline, işletmenin faaliyet süresince çalıştığı muhasebeci sayısına, işletmenin en son muhasebeci ile çalışma süresine, en son çalışılan muhasebe meslek elemanının cinsiyetine göre karşılaştırılması yapılmıştır. Yapılan karşılaştırmalarda “Mann Whitney U” ve “Kruskal Wallis H” tekniği kullanılmıştır.

Normal dağılım özelliği göstermeyen bir dağılımda iki bağımsız grup ortalamalarını karşılaştırmak amacıyla kullanılan non-parametrik bir yöntem olan “Mann Whitney U” testi; cinsiyet, unvan, çalışan sayısı, mükellef grubu, muhasebe defteri tutma şekli, en son çalışılan muhasebe elemanının cinsiyeti karşılaştırmalarında kullanılmıştır.

Normal dağılım göstermeyen gruplarda üç veya daha fazla sayıda grubun ortalamaları arasındaki farklılığın anlamlılığını test eden “Kruskal Wallis H” tekniği ise; yaş grupları, öğrenim durumu, faaliyet süresi, faaliyet alanı, muhasebeci sayısı, en son muhasebeci ile çalışma süresi karşılaştırmalarında kullanılmıştır.

Yapılan bu karşılaştırmalarda iki özellik dışında diğer özelliklerde anlamlı bir fark görülmemiştir. Ölçek puanlara göre anlamlı fark, işletmenin faaliyet süresine ve işletmenin en son muhasebeciyle çalışma süresine göre yapılan karşılaştırmalarda görülmüştür.

İşletmenin faaliyet süresine göre karşılaştırılmasında alınan hizmetten memnuniyet alt boyut puanlarının anlamlı farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Farkın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla gerçekleştirilen Mann Whitney U ikili karşılaştırma testi

sonuçlarına göre faaliyet süresi 10 yıl ve altı olan işletmelerin muhasebe meslek mensuplarından alınan hizmetten memnuniyet puanının, faaliyet süresi 21 yıl ve üstü olan işletmelerin memnuniyet puanından anlamlı düzeyde daha yüksek olduğu görülmüştür.

İşletmenin en son muhasebeci ile çalışma süresine göre karşılaştırılmasında da alınan hizmetten memnuniyet alt boyut puanlarının anlamlı farklılık gösterdiği tespit edilmiştir ($F=3,91$; $p<0,05$). Farkın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla gerçekleştirilen LSD post hoc testi sonuçlarına göre en son muhasebeci ile 1-5 yıl süre ile çalışan işletmelerin muhasebe meslek mensuplarından alınan hizmetten memnuniyet puanının, en son muhasebeci ile 6-10 yıl süre ile çalışan işletmelerin memnuniyet puanından anlamlı düzeyde daha yüksek olduğu görülmüştür.

Katılımcılar, muhasebeci değiştirme nedenleri arasında sırası ile % 93, 2 oranı ile yeterli bilgi alamadıklarını, %89,3 oranı ile istenildiğinde ulaşamadıklarını, %77,7 oranında yeterli ilgi göremediklerini, %76,7 oranında şahsiyetle ilgili sorunları göstermişlerdir.

Sonuç olarak, işletmelerin muhasebe meslek elemanlarından memnuniyet düzeyinin yüksek düzeyde olumlu olduğu tespit edilmiştir. Fakat alınan hizmetten memnuniyet düzeyinin mesleki bilgi ve beceriden memnuniyet ve kişisel özelliklerden memnuniyet düzeyinden daha düşük olduğu, işletmelerin faaliyet süresi ve muhasebeci ile çalışma süresi arttıkça alınan hizmetten memnuniyet düzeyinin azaldığı görülmüştür. İşletmelerin yeterli bilgi alamama, istenildiğinde ulaşamama, yeterli ilgi görememe ve muhasebecinin şahsiyeti ile ilgili sorunları nedeniyle muhasebecilerini değiştirdikleri tespit edilmiştir.

Buna göre, muhasebe mesleğinde yaşanan rekabet ortamında hem mevcut müşterilerin kalıcılığının sağlanarak daimi hale gelmesi, hem de yeni müşteri kazanımının sağlanması için müşteri memnuniyetinin ön planda tutulması, bu konuda yapılan araştırmaların muhasebeciler tarafından dikkate alınması önerilmektedir. Diğer taraftan, farklı zamanlarda ve farklı bölgelerde müşteri memnuniyeti ile ilgili olarak akademik araştırma yapılmasına devam edilerek konunun daha geniş perspektiften görülmesine imkân sağlanması gerektiği düşünülmektedir.

KAYNAKLAR

- Acuner A. Ş. (2001). *Müşteri Memnuniyeti ve Ölçümü*. İstanbul: Milli Prodüktivite Merkezi Yayınları.
- Akçay, M. ve Okay, Ş. (2009). *Otomotiv Yetkili Servislerinde Dış Müşteri Memnuniyetine Etki Eden Faktörler Üzerine Bir Alan Araştırması: Denizli, Aydın, İzmir*. 5. Karabük, Uluslararası İleri Teknolojiler Sempozyumu (FATS'09),
- Akdoğan, N. ve Aydın, H. (1987). *Muhasebe Teorileri*. Ankara Üniversitesi Basımevi.
- Akgeyik, T. (2003) "Hizmet Sektörlerinde Kalite Yönetimi". *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme Dergisi*, Sayı 1.
- Aksoy, L. (2007). "Türkiye Bankacılık Sektöründe Çağrı Merkezleri ve Müşteri Memnuniyeti" *Pazarlama Dünyası*, Şubat Sayısı, <http://www.pazarlamadunyasi.com.tr/sayiindex.php?dergiid=16>.
- Alagöz, B, S., Alagöz, M, İnce, M., Ercan, O. (2004). *Müşteri İlişkileri Yönetimi*. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.
- Aslan, İ. ve Çınar, O., (2010). "Bir Aile Şirketinin Kurumsallaşması: Yeniden Yapılandırma ve Varislerin Yönetime Hazırlanması Süreci". *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, Cilt 2, Sayı 1.
- Aydın, K. ve Yıldırım, S. (2012), "Hizmet Sektöründe SERVPERF Ölçeği ile Hizmet Kalitesinin Belirlenmesi (Sağlık Hizmetleri Sektöründe Bir Uygulama)", *Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, Cilt:1, Sayı:2, s.33-52.
- Aysan, M. (1979), *Türkiye'de Muhasebe Eğitimi Nasıl Yapılmalıdır?* Türkiye I. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 20-21 Nisan, ss. 250-284.
- Banar, K. (2005). *Maliyet muhasebesi*. Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.
- Banar, K. ve Ekergil, V. (2010). "Muhasebe Meslek Mensuplarının Hizmet Kalitesi: Sunulan Hizmetlerin Kalitesi ile Müşteri Memnuniyeti İlişkisi". *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. Cilt: 10, sayı: 1, ss: 39-60.
- Barutçugil, İ. (2009). *Müşteri İlişkileri ve Satış Yönetimi*. İstanbul: Kariyer Yayıncılık İletişim Eğitim Hizmetleri.

Bayruk, N. ve Küçük, F. (2007). “Müşteri Tatmini ve Müşteri Sadakati İlişkisi”. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: XXII, Sayı: 1.

Bişgin, A., Ünlüer, S., ve Üyümez, M. E. (2020). Muhasebe meslek mensupları ile mükelleflerin beklentileri ve sorunları: Nitel bir çalışma. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 15(2), 625-648.

Burucuoğlu, M. (2011). *Müşteri Memnuniyeti ve Sadakatini Arttırmada Müşteri Şikâyetleri Yönetiminin Etkinliği: Bir Örnek Olay İncelemesi*. Karaman: Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

Büyüköztürk, Ş. (2011). *Sosyal bilimler için veri analizi el kitabı*. 14. Baskı, Ankara: PEGEM Akademi.

Cinemre, Ç. (2000). *Serviste Kalite*. İstanbul: Panel Matbaacılık.

Çakmak, İ. ve Taşkın Ç. (2020). Bankacılık Sektöründe Marka Deneyimi ve Çalışan Empatisinin Marka Değeri Üzerindeki Etkilerinin İncelenmesi, *Pazarlama Teorisi ve Uygulamaları Dergisi*, 6(2), 247-263.

Çatalbaş, N. (2007). *Uluslararası Hizmetler Ticaretinin Serbestleştirilmesi ve Gelişme Yolundaki Ülkelere Etkileri (Türkiye Uygulaması)*. Eskişehir: Eskişehir Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi.

Çatı, K. ve Baydaş A. (2008). *Hizmet Pazarlaması ve Hizmet Kalitesi*, İstanbul: Asil Yayın Dağıtım.

Çınar, A. T. (2007). *İşletmelerde müşteri hizmeti ve müşteri memnuniyeti ile farklı bankalar ve bölgeler için müşteri memnuniyetini belirlemeye yönelik uygulama*, Aydın: Adnan Menderes Üniversitesi. Yayınlanmamış Yüksek lisans tezi.

Çiçek, E. (2006). “Süpermarket ve Hipermarketlerde Müşteri İlişkileri Yönetimi ve Bir Uygulama”. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2006(2), 1-16.

Çokluk, Ö., Şekercioğlu, G. ve Büyüköztürk, Ş. (2010). *Sosyal bilimler için çok değişkenli istatistik*. Ankara: PEGEM Yayınları.

Daştan, A. (2009). “Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi”, *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, Cilt 26, Sayı 1, s. 281-311.

- Değer, Ç. (2012). *Kano modeli ile bütünleştirilmiş Servqual analizinin kalite fonksiyon yayılımına uygulanarak hizmet kalitesinin iyileştirilmesi ve bir sağlık kuruluşunda uygulanması*, Uşak: DEÜ Sosyal Bilimleri Enstitüsü. Yayımlanmamış Yüksek lisans tezi.
- Demirbağ, E. (2004). *Sorularla Müşteri İlişkileri Yönetimi*. İstanbul: İstanbul Ticaret Odası İşletme Yönetiminde Yeni Eğilimler Dizisi.
- Demirel, Y. (2007). *Müşteri İlişkileri Yönetimi ve Bilgi Paylaşımı*. İstanbul: IQ Kültür Sanat Yayıncılık.
- Demirok, N., (2012). “Restoran İş Gelecek Vaat ediyor.” *Para Dergisi*. <http://www.fikiravcisi.com/restoran-isigelecek-vaat-ediyor.html> (04.05.2013).
- Dinç, E., ve Kaya, U. (2006). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Ahlakı Kuralları Açısından Hizmet Satın Alanlar Tarafından Algılanma Biçimi Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 5(17), 139-151.
- Dirsehan, T. (2012). *Müşteri deneyimi tasarımı ve yönetimi* (Vol. 42). İstanbul: Hiperlink eğit. İlet. Yay. san. tic. ve ltd. sti.
- Doğan, S. ve Kılıç, S. (2008). “İlişki Yönetiminde İç ve Dış Müşteri Memnuniyetinin Sağlanması”1. *Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. Cilt: 8, Sayı: 14, ss: 60-87
- DPT, Bilim-Araştırma Teknoloji Ana Planı, Devlet Planlama Teşkilatı (DPT), (1988). *VI. Beş Yıllık Kalkınma Planı Ö.İ.K Raporu*, Ankara,
- Efil, İ. (1999). *Toplam Kalite Yönetimi ve ISO 9000 Kalite Güvence Sistemi*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Eker, E. (2007) *Hizmet Süreci Kalitesindeki Değişimlerin Müşteri Memnuniyeti Üzerine Etkisinin Servqual Yöntemiyle Ölçümü ve Servis Hizmetlerine Yönelik Bir Uygulama*, Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Elmacı, O. ve Sevim, Ş. (2008), “Muhasebe Mesleğinin Değişen Paradigması ve Bu Paradigma Çerçevesinde Türkiye İçin Aksiyon Öneriler”, 6. Uluslararası Türk Dünyası Sosyal Bilimler Kongresi, 25-28 Mayıs 2008, Celalabat/Kırgızistan, s. 1-13.
- Ergünda, İ. (2002). Müşteri Odaklılık. <http://www.danismend.com/>, E.T. 03.12.2020 www.hazalbuskivi.com_ (Erişim Tarihi 27.05.2021).

- Eroğlu, E. (2005). “Müşteri Memnuniyeti Ölçüm Modeli”, *İ.Ü. İşletme Fakültesi İşletme Dergisi*, Sayı 1, İstanbul, 34(1), 7-25.
- Erol, M, Elagöz, İ, Öztürk, S. (2012). “Tarih Boyunca Muhasebe Uygulama ve Eğitim Araçları”. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (2), 221-232.
- Erol, M. ve Aslan, M. (2017). “Uluslararası Muhasebe ve Denetim Standartlarının Gelişmesi”, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, Ocak (12), 55-86.
- Ersöz, S., Pınarbaşı, M., Türker, A. K., ve Yüzükırmızı, M. (2009). “Hizmet Kalitesinin Servqual Metodu ile Ölçümü ve Sonuçların Yapısal Esitlik Modelleri ile Analizi: Öğretmen Evi Uygulaması”. *International Journal of Engineering Research and Development*, 1(1), 19-27.
- Filiz, Z. ve Kolukısaoglu, S. (2014). “SERVQUAL Yöntemi Ve Bir Hizmet İşletmesinde Uygulaması”. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 253-266.
- Gokhan, O. Z. E. R., Merter, A. K., ve Cati, M. F. (2009). Mükelleflerin, Muhasebe Meslek Mensuplarından Aldıkları Hizmetlere İlişkin Memnuniyet Ölçümlemesi; Kalite Ve Beklentilerine Yönelik Bir Çalışma. *PressAcademia Procedia*, 9(1), 175-179.
- Gök, O. (2006). ”Endüstriyel Pazarda Müşteri Tatmini Ölçümü: Bir Uygulama Örneği ve Yönetmelik Yaklaşım Önerisi”, *Pazarlama Dünyası*, Temmuz Sayısı. <http://www.pazarlamadunyasi.com.tr/sayiindex.php?dergiid=13>.
- Göral, R. ve Topuz, C. (2018). “Otel hizmetlerine dair konuk beklentilerinin Kano Modeli ile sınıflandırması ve önceliklendirilmesi”. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 7(3)
- Gözütok, E. (2014). *Muhasebe Mesleğinde Hizmet Kalitesi ve Müşteri Memnuniyeti: Sivas İli Örneği*, Sivas: Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yayımlanmamış Yüksek lisans tezi.
- Güney, S. ve Dizman, Ş. (2015). “Muhasebe Meslek Mensuplarının İşletmelerin Beklentilerini Karşılama Düzeyi-Erzincan İli Uygulaması”. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 19(3).
- Gürbüz, E. ve Ergülen, A. (2006). Hizmet Kalitesinin Ölçümü Ve Grönroos Modeli Üzerine Bir Araştırma. *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, (35), 173-190.

- Güvemli, O. (2012). “Türk Muhasebe Düşüncesinde Muhasebe Düzeni, Belgeler ve Defterlerin Adlarında ve Kavramlarında Son İki Yüzyıldaki Değişimler”. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (3), 122-149.
- Haftacı, V. ve Badem, A. C. (2011). “Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Muhasebe Meslegini İlgilendiren Genel Düzenlemeler”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (50), 1-16.
- Hemedoğlu, E. (2012). Metro Hizmetlerinde Hizmet Kalitesini Ölçme: Algılanan Hizmet Kalitesi Ve Beklenen Hizmet Kalitesi Üzerine Bir Karşılaştırma. *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme İktisadi Enstitüsü Yönetim Dergisi*, 23(72), 25-47.
- Karahan, K. (2000). *Hizmet Pazarlaması*, 1. Baskı, İstanbul. Beta Yayın Dağıtım A.Ş.
- Karakaş, B. , Bircan B. ve Gök O. (2007), “Hizmet Sektöründe İlişki Pazarlaması: Butik Oteller ve 5 Yıldızlı Oteller Üzerine Karşılaştırmalı Bir Araştırma”, *Ege Akademik Bakış*, 7(1):3- 18.
- Karaman, D. (2018). “Hizmet Sektöründe İlişkisel Pazarlamanın Önemi: Teorik Bir Araştırma”. *Bingöl Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(1), 23-40.
- Karasioğlu, F. ve Samancı, T. H. (2018). “Mali Müşavir-Mükellef İlişkileri Bağlamında Beklentiler, Sorumluluklar ve Yükümlükler; Karaman İli Özelinde Bir Anket Çalışması”. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, (67), 432-451.
- Katkat, M. (2007). *Muhasebede Vergi Yönünden Denetimin Kayıt Dışı Ekonomi Üzerindeki Başarısı*. Erzurum: Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yayımlanmamış Doktora Tezi.
- Katkat Özçelik, M. (2017).” Türk Muhasebe Sisteminin Gelişiminde Vergi Etkisi” *Akademik Bakış Dergisi Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi*. Sayı: 60. s 396-413
- Kaya, U. ve Daşdan A. (2005), “Toplam Kalite Yönetiminin Muhasebe Mesleğinde Uygulanabilirliği Üzerine Bir Araştırma”, *Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi*, 1–2, 385-400.
- Kaya. Y. ve Özdemir S. (2014), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Sundukları Hizmetin Müşteri Tarafından İlişkisel Pazarlama Anlayışı Doğrultusunda Değerlendirilmesine Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, Cilt:6, Sayı: 4, ISSN: 1309-0712, 157-171.
- Keleş, A., KILINÇ, C. Ç., ve Alper, A. T. E. Ş. (2016). Türkiye Turizmine Yönelik Yabancı Turizm Operatörlerine Yapılan E-Şikâyet Konularının İçerik Analizi Ve Tur Operatörlerinin

Müşteri Yönlendirmesi. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi (AKAD)*, 8(15), 211-228.

Kılıç, B. ve Eleren, A. (2009). “Turizm Sektöründe Hizmet Kalitesi Ölçümü Üzerine Bir Literatür Araştırması”. . *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 1 (1). 91-118

Kılıç, B. ve Eleren, A. (2010), “Termal Otel İşletmelerinde Hizmet Kalitesinin Ölçülmesi”. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 15, Sayı: 3, s.119-142.

Kısakürek, M. ve Bayram, F. (2020). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Sundukları Hizmetten Mükelleflerin Memnuniyet Algısı Kahramanmaraş Örneği”. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10(2), 115-134.

Kısakürek, M. ve Pekcan, A. (2005), “Muhasebenin Ürettiği Bilgiye Farklı Açılardan Bakışlar”, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 6, Sayı: 2, s. 107-125.

Kip E. Ç. (1986). *Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Genel Muhasebe*, Ankara: Maya Matbaacılık Yayıncılık LTD. ŞTİ.

Kozak, N. (2006). *Turizm Pazarlaması*, Ankara: Detay Yayıncılık.

Kuğuoğlu, İ. (2000). *Toplam Kalite Yönetimi'nin İç Müşteri Memnuniyetine Etkisinin Değerlendirilmesi*, Sakarya, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Yayımlanmamış Doktora Tezi.

Kurtcebe, E. (2008). *21. Yüzyılda Muhasebe Mesleğinin Vizyonu*, Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

Küçükaltan, D. (2007). *Turizm Endüstrisinde Hizmet Kavramı*. Ankara. Detay Yayıncılık. Ss29-37.

Küçüksavaş. N. (1998). *Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulaması*, İstanbul 7. Baskı, Beta Yayın, s. 5.

Maviş, İ., Toğram, Akyüz, A. ve Toğram, B. (2010). “Türkiye’de Bir Üniversite Araştırma Merkezinde Dil ve Konuşma Hizmetlerinin Değerlendirilmesi: Müşteri Memnuniyeti”. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. Cilt: 10, Sayı: 2, ss: 13-24.

Midilli, Ö. (2011). *Hizmet Sektöründe Müşteri Memnuniyetinin Pazarlamaya Etkisi*, İstanbul: Kadir Has Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

Mikail, E. (2007). “Muhasebe Meslek Elemanlarının Sundukları Hizmetlerin Mükellefleri Tatmin Eden Özelliklerini Belirlemeye Yönelik Ampirik Bir Çalışma”. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2007(1), 244-252.

Müşteri Memnuniyeti Uzmanlık Grubu. (2000), *Müşteri Memnuniyeti Yönetimi*, Kalder Yayınları, No:31

Naktiyok, A. (2003). “İşgören Tatmininin Müşteri Tatmini Üzerine Etkileri”. *Atatürk Üniversitesi İ.İ.B. Dergisi*, Sayı:1-2, Erzurum.

Odabaşı, Y. ve Oyman, M. (2002). *Pazarlama İletişimi Yönetimi*. İstanbul: MediaCat Yayınları.

Onaran, B., Atıl Bulut, Z., ve Özmen, A. (2013). “Müşteri Değerinin, Müşteri Tatmini, Marka Sadakati ve Müşteri İlişkileri Yönetimi Performansı Üzerindeki Etkilerinin İncelenmesine Yönelik Bir Araştırma”. *Business & Economics Research Journal*, 4(2).

Öçer, A. ve Bayuk, N. (2001). “Müşteri Memnuniyeti”, *Pazarlama Dünyası*. Sayı 2. Mart – Nisan.

Öksüz, A. S. (2010). *Hizmet Kalitesinin Hasta Memnuniyeti Üzerine Etkisi ve Bir Uygulama Araştırması*, Ankara: Atılım Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sağlık Kurumları İşletmeciliği Ana Bilim Dalı. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

Örten, R. (2000). *Genel Muhasebe ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulama Örnekleri*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Örücü, E. (2006). “Kalite Yönetimi Çerçevesinde Bankalarda Çalışan Personelin İş Tatmini ve İş Tatminini Etkileyen Faktörlerin İncelenmesine Yönelik Bir Araştırma”. *Celal Bayar Ü.İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Sayı 1, Manisa.

Özer, L.Ş. (1999). “Müşteri Tatminine Yönelik Literatürdeki Kuramsal Tartışmalar”. *H.Ü.İ.İ.B.F. Dergisi*, Ankara.s 255-280

Özkan, M. (2013), “Yönetim Muhasebesi Açısından Sorumluluk Muhasebesi”. *Journal Of Economics&Administrativesciences/Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15.1.

- Öztürk, S.A. (1998). *Hizmet Pazarlaması*, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Rahman, S., Erdem, R., ve Devebakan, N. (2007). “Hizmetn SERVQUAL'deki inceleme ile: Elazığ'daki hastaneler üzerinde bir çalışma”. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(3), 37-55.
- Samanak, T. (2002). *İşgörenler ve Müşteri Memnuniyetinin Ölçülmesi*, Sakarya Üniversitesi. Yayınlanmamış Bitirme Tezi.
- Sarıdaldı, E. ve Sevim, Ş. (2009). “Müşteri Şikâyet Yönetimi Performansının Değerlendirilmesi: Tcdd 3. Bölge Müdürlüğü'nde Bir Uygulama”. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(22), 110-126.
- Sarıışık, M. (2014). Konaklama hizmetlerinde davranışsal niyeti etkileyen hizmet kalitesi boyutları. *İşletme Bilimi Dergisi*, 2(2), 21-51.
- Savaş, H. ve Kesmez, A. G. (2014).” Hizmet Kalitesinin Servqual Modeli İle Ölçülmesi: Aile Sağlığı Merkezleri Üzerine Bir Araştırma”. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (17), 1-13.
- Savaşçı, G. ve Günay, N. G. (2008). “İşletmelerin Rekabet Üstünlüğü Sağlamalarında Müşteri Değerinin Yaratılması: GMS Operatörlerinin Üniversite Öğrencilerine Sundukları Hizmet Algılamalarına Yönelik Bir Değerlendirme”. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. Sayı: 30, ss: 251-274.
- Sayım, F. ve Aydın, V. (2015). Hizmet Sektörü Özellikleri Ve Sistemik Olmayan Risklerin Sektör Menkul Kıymetleri İle Etkileşimine Dair Teorik Bir Çalışma. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 29-42.
- Sayım, F. ve Usman, Ö. (2016). “Muhasebe Mesleği İçin Mesleki Durum Analizi Kriterlerinin Belirlenmesi”, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:6, Sayı 12, ss.105-122.
- Sevilengül, O. (2005). *Genel Muhasebe*, Ankara. Gazi Kitabevi, Fersa Matbaası.
- Sevimli, S. (2006). *Hizmet Sektöründe Kalite ve Hizmet Kalitesi Ölçümü Üzerine Bir Uygulama*, İzmir; Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Sözen, S. (2005) “Kamuda Hizmet Kalitesi: Kolluk Hizmetleri Örneği”, *Polis Bilimleri Dergisi*, 7 (3): 1-16.

Suadiye, G. ve Yükselen, C. (2001), “Mükelleflerin ve Muhasebecilerin Birbirlerinden Beklentileri: Hatay İlinde Bir Araştırma”, *Mali Çözüm Dergisi, ĞSMMMÖ Yayını* Yıl:11, Sayı:56, s.15- 26.

Şahin, A. ve Şen, S. (2017). Hizmet Kalitesinin Müşteri Memnuniyeti Üzerine Etkisi. *Journal of International Social Research*, 10(52).

Şimşek, M. (2006). *Toplam Kalite Yönetiminde Başarının Anahtarı İnsan Faktörü*. İstanbul: Babıali Kültür Yayıncılık.

Tak, B. (2002), “Kamu Kuruluşlarında Müşteri Odaklı Müşteri Odaklı Yönetim Anlayışına Geçiş Aracı Olarak Vatandaş Tatmin Araştırmaları”, *Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt:21, Sayı:2, 143-159.

Taner, B., Korukoğlu Dalgeç, A. ve Susmuş, T. (2001). Muhasebe Mesleğinin Müşterileri Durumunda Bulunan Kesimlerin Muhasebe Mesleğinden Beklentileri: İzmir İli Uygulaması, *V. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, Yirmi birinci Yüzyılda Türk Muhasebe Mesleğinin Vizyonu ve Misyonu, İSMMMÖ Yayınları*, (32), 169-182.

Tanış, V. N. ve Berikol B. Z. (2011). *Genel Muhasebe*, Adana: Karahan Yayınevi.

Taşkın, E. (2000), *Müşteri İlişkileri Eğitimi*, İstanbul: Papatya Yayıncılık,

Taştan, H. ve Kızılcık, O. (2017). “Kahramanmaraş’ta bulunan yiyecek içecek işletmelerine yönelik Tripadvisor. com’da paylaşılan şikâyetlerin sınıflandırılması”. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 26(1), 270-284.

Taysı, 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.

Tek, B. Ö. (2006). *Değer Temelli Pazarlama*. İstanbul: Hayat Yayınları.

Topal, B. ve Şahin, H. (2020) Bireysel Bankacılıkta Hizmet Kalitesi ve Müşteri Memnuniyeti Üzerine Bir Araştırma: Kütahya İli Örneği. *Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8, 131-142.

Topçu, Y. ve Işık, H. B. (2007). “Gıda Ürünleri Piyasasında Yeni Pazarlama Stratejileri: İmalatçı Markalara Karşı Özel Markalar”. *Turkish Journal of Agricultural Economics*, 13(1).

- Turgut, A. (2006), “İlişki Yönetiminde İç ve Dış Müşterinin Önemi”, *Niğde TSO Ticaret Dergisi*, Eylül-Ekim, 1(5):30-35.
- Türk, M. (2003), *Küreselleşme Sürecinde işletmelerde Bilgi Yönetimi*, İstanbul: Türkmen Kitabevi, Yayın No:235,
- Türk, Z. (2009), “Denetim Firmalarının Sunduğu Hizmet Kalitesi, Müşteri Tatmini ve Sadakati: SERVPERF Ölçeği”, *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 18, Sayı: 1, s.399-416.
- Türkyılmaz, A. ve Özkan, C. (2003), *Ulusal Müşteri Memnuniyet İndeksleri*, İstanbul Üretim Araştırmaları Sempozyumu, 19-20 Nisan 2003,
- Tüzün, İ. K. ve Devrani, T. K. (2008). “Müşteri memnuniyeti ve müşteri-çalışan etkileşimi üzerine bir araştırma”. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 3(2), 13-24.
- Uca, M. ve Menteş, Ş. (2008). “İşletme Bölümü Öğrencilerinin Bölüm Gereksinimlerinin Kano Modeli ile Sınıflandırılması: Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi Uygulaması”. *Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*. Cilt: 9, Sayı:1, ss: 73-91.
- Umut, A. ve Sayılır, A. (2006). “Hizmet kalitesi çerçevesinde çalışanların rolüne ve yeterliliklerine ilişkin karşılaştırmalı bir inceleme”. *Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, (1), 121-138.
- Uslu, G. ve Demirel, Y. (2003), “Toplam Kalite Yönetiminde Çalışanların Tatmini ve Bir Uygulama”, *Standard Dergisi*, Yıl: 42, (495):52-59.
- Uslu, Ş. (2005) Tüketicilerin Alışveriş Merkezlerini Tercih Etmelerindeki Nedenler? Pazarlama Dünyası, Mart Sayısı. <http://www.pazarlamadunyasi.com.tr/sayiindex.php?dergiid=4>. (Erişim Tarihi 27.05.2021).
- Usta, R. ve Memiş, S. (2009). “Hizmet Kalitesi Ve Marka Bağlılığı Arasındaki İlişki Üzerine Müşteri Tatmininin Aracılık Etkisi”. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 23(4), 87-108.
- Ustaahmetoğlu, E. ve Savci, M. (2011). Muhasebe Meslek Mensuplarının Sundukları Hizmetin Kalitesini Değerlendirmesi ve Örnek Bir Uygulama. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (22), 168-184.

Usul, H. ve Uyar, G. F. (2012). “Algılanan Hizmet Kavramının Muhasebeci Seçimine Etkisi”. *Visionary E-Journal/Vizyoner Dergisi*, 4(7).

Uyguç N. (1998). *Hizmet Sektöründe Kalite Yönetimi, Stratejik Bir Yaklaşım*. İzmir: D.E.Ü. Yayınları.

Uygur, S. M. ve Doğan, S. (2013). “Deneyimsel Pazarlamanın Müşteri Memnuniyeti Üzerine Etkisi: Restoranlar Üzerine Bir Araştırma”. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (37).

Uysal, F. ve Aksoy, Ş. (2004), “Müşteri ilişkileri Yönetimindeki Temel Boyutlar ve Tıbbi Malzeme Lojistiği Üzerine Bir Uygulama”, *Akdeniz Ė.Ė.B.F. Dergisi*, (7):129-144.

Uzay, Ş. ve Güngör, Ş. (2004), “Muhasebecilerin Sorunları ve Beklentileri: Kayseri ve Nevşehir İlleri Uygulaması”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 22, s.94-104.

Yalkın, Y. K. (2006). *Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar*, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.

Yayla H. E. ve Cengiz, Ekrem (2006), “Muhasebe Bürolarında Algılanan Hizmet Kalitesi ve Mükelleflerin Tatmin Düzeylerine Yönelik Yapısal Bir Model Önerisi II”. *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 31 ss.175-184.

Yel, T. ve Öztürk, D. (2013). “Yeni Türk Ticaret Kanunu İle Tfırs/Tms Konusunda Getirilen Yenilikler Ve Ordu İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açılarını Değerlendirmeye Yönelik Bir Uygulama”. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 6(2), 93-114.

Yıldırım, F. ve Karabey, C. N. (2016). “Örgüt Kültürünün Yeniliğe Etkisinde Personel Güçlendirmenin Biçimlendirici Rolü”. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 18 (2), 426-453.

Yıldız, F., Yanık, A., Dinçel, G. ve Karacan, S. (2013). “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

Yıldızel, A. (2002). *Müşteri İlişkileri Yönetiminde Bilgi Teknolojilerinin Kullanımı*, İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

Yılmaz, V., Filiz Z. ve Yaprak B. (2007). “SERVQUAL Yöntemiyle Yükseköğretimde Hizmet Kalitesinin Ölçülmesi”, *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 7 (1): 299-315.

Yükselen, C. (2002), “Muhasebe ve Müşavirlik Hizmetlerinde Modern Pazarlama Anlayışı”, *Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayınları*, Sayı: 58, Ocak-şubat-Mart, s.34-39.

Yünlü, M. (2020). “Türkiye’deki Muhasebe Uygulamalarının Tarihsel Gelişimi ve Günümüzdeki Durumu”, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, Ocak (18),s. 180-192.

Yürekli, E., Durmuş, A.F. ve Solak, B. (2017). “Mükelleflerin (işletmelerin) Muhasebe Meslek Mensuplarından Aldıkları Hizmetler ve Beklentilerinin İncelenmesi: Denizli İli Örneği”, *Vol: 3, Issue:10*; pp:97-105.

Zaif, F. (2004), *Muhasebe Eğitiminde Yeni Yaklaşımlar*, Türkiye XXIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, (19-23 Mayıs), ss.53-62.

Zeynep, T. (2009). “Denetim Firmalarının Sunduğu Hizmet Kalitesi Müşteri Tatmini ve Sadakati: Servperf Ölçeği”. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(1), 399-416.

3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, 1989.

https://gokselarmagan.com/TEAT/11_tzftestleri.pdf(Erişim Tarihi 27.05.2021).

<https://mustafaakca.com/t-testi/>(Erişim Tarihi 27.05.2021).

<https://www.muhasibeturk.org/nedir/vergi-muhasebesi-nedir-ne-demek> (Erişim Tarihi 27.05.2021).

<https://www.paraborsa.net/i/hizmet-nedir/2020>(Erişim Tarihi 27.05.2021).

<https://www.perakendeokulum.com/hizmet-kavrami-ve-pazarlama-stratejileri/> 2006. (Erişim Tarihi 27.05.2021).

EK

ANKET FORMU

Bu anket formu Artvin Çoruh Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde yürütülmekte olan **“Mükelleflerin Muhasebecilerden Beklentilerinin ve Memnuniyet Derecelerinin Araştırılması (Erzurum İlinde Anket Çalışması)”** başlıklı yüksek lisans tez çalışması için yapılmaktadır. Sizlerden edinilecek bilgiler tamamen bilimsel amaçlı olup saklı tutulacaktır. Katkılarınız için teşekkür ederiz.

Muhammet KARS

Yüksek Lisans Öğrencisi

1.Bölüm: Bu bölümde kişisel ve işinizle ilgili sorular yer almaktadır.

1	Cinsiyetiniz	Erkek ()	Kadın ()			
2	Yaşınız	-----				
3	Öğrenim Durumunuz	İlköğretim ()	Orta öğretim ()	Lise ()	Lisans ()	Yük. Lisans, Doktora ()
4	Tabi olduğunuz mükelleflik çeşidi	Gelir vergisi ()	Kurumlar vergisi ()			
5	Muhasebe defteriniz hangi usule göre tutulmaktadır	Bilanço esasına göre ()	İşletme hesabı esasına göre ()			
6	İşletmenizde çalışan sayısı	1-9 ()	10-49 ()	50-249 ()	250ve üzeri ()	
7	İşletmenizin faaliyet süresince çalıştığı muhasebeci sayısı	2 Muhasebeci ()		3 Muhasebeci ()	4 Muhasebeci ()	5 ve üzeri ()
8	Unvanınız	İş sahibi ()	Yönetici ()			

9	En son muhasebecinizle çalıştığınız süre	-----		
10	Faaliyet Süreniz	-----		
11	İşletme faaliyet alanı	Üretim ()	Hizmet ()	Ticari ()
12	Muhasebecinizin cinsiyeti	Erkek ()	Kadın ()	

2.Bölüm: Bu bölümde muhasebecinizin kişisel özellikleri ile ilgili beklentilerinize dair memnuniyet dereceniz ölçülecektir.

N	Muhasebecinizle ilgili aşağıdaki ifadelerle katılıp katılmadığınızı verilen ölçekte işaretleyiniz.	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Fıkrım Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1	Görünüşüne önem gösterir.					
2	Nazık, kibar ve güler yüzlüdür.					
3	İş ahlakına sahip ve dürüsttür.					
4	Ticari sırları saklamada özenlidir.					
5	Problem çözmekte kabiliyetli ve pratiktir.					
6	Verdiği sözleri yerine getirir.					
7	Saygısız vb. davranışsal bozukluklar sergiler.					
8	Mükellefinin özel ihtiyaçlarını anlar.					
9	Çevreme tavsiye etmeyi düşünmem.					
10	Mükelleflerden hediye alır ve talep eder.					
11	Davranışları mükellefinde güven duygusu uyandırır.					

3.Bölüm: Bu bölümde muhasebecinizin meslek bilgisi ve becerisi ile ilgili beklentilerinize dair memnuniyet dereceniz ölçülecektir.

N	Muhasebecinizle ilgili aşağıdaki ifadelerle katılıp katılmadığınızı verilen ölçekte işaretleyiniz.	Kesinlikle Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1	Muhasebe hakkında bilgilidir.				
2	Mevzuat ve işleyişle ilgili değişimleri takip eder.				
3	Gelişmelere ve yeni teknolojilere açıktır.				
4	İş ilişkilerinde samimi ve ilgilidir.				
5	Meslek alanında sürekli öğrenmek ve kendini geliştirmek için çalışır.				
6	İşletme kararlarının alınmasında danışmanlık yapabilecek bilgi düzeyine sahiptir.				
7	Mesai saatleri içerisinde kolaylıkla ulaşabilirim.				
8	Sorumluluk bilincine sahiptir				
9	Vergi ve sigorta mevzuatında yeterli bilgiye sahiptir				

4.Bölüm: Bu bölümde muhasebecinizden aldığınız hizmet ile ilgili beklentilerinize dair memnuniyet dereceniz ölçülecektir.

N	Muhasebecinizle ilgili aşağıdaki ifadelerle katılıp katılmadığınızı verilen ölçekte işaretleyiniz.	Katılmıyorum	Kesinlikle	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle
1	İşletme ile ilgili işlemleri hızlı yerine getirir.							
2	Vergi muafiyetlerini bilir ve buna uygun hareket eder.							
3	Güncel değişiklikler (vergi, sosyal güvenlik, teşvikler, vergi avantajları vb.) hakkında zamanında bilgi verir.							
4	Mali tabloların doğruyu yansıtmaması için ayrıntılı bilgi ister, düzenli olarak teslim eder.							
5	Sürekli iletişim içinde olup bilgi alışverişi yaparım.							
6	İşletmenin vergi inceleme sürecinde destek olur							
7	Defter ve belgeleri düzenlemede dikkatsiz ve kayıtsız davranması incelemelerde risk oluşturur.							
8	Hatasız kayıt sürdürür.							
9	Vergi ve sigorta işlemlerini kanuni sürede yerine getirmediği için işletmenin ceza almasına sebebiyet vermiştir.							
10	Muhasebeci ücret tarifesine uygun olmayan ücret talep eder.							
11	Muhasebede tutulan defter ve belgeleri bizzat kendisi tutar, elemanları tarafından yapılan işlemleri de kontrol eder.							
12	İlgili ve samimi çalışanları vardır.							
13	Son teknoloji donanım ve yazılımlara sahiptir.							

5.Bölüm: Bu bölümde Muhasebecinizi değiştirmenize sebep olabilecek durumlar belirlenecektir. (Birden fazla seçenek işaretlenebilir)

- () Yeterli bilgi alamamak
- () İstenildiğinde ulaşılamamak
- () Yeterli ilgi göstermemek
- () Mesleki yetersizlik
- () Güven
- () Yüksek ücret tarifesi
- () Bilgi sızdırmak
- () Hatasından dolayı zarar görmek
- () Şahsiyetiyle ilgili sorunlar
- () Vergi tasarrufu sağlayamamak
- () Kurumlarla bağlantı kopukluğu
- () Diğer sebepler... (Lütfen sebebi yazınız.)

Katkılarınızdan dolayı tekrar teşekkür ederim. Muhasebecilerden beklentilerinize dair eklemek istediğiniz hususları lütfen aşağıda belirtiniz.

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı:	Muhammet KARS			
Öğrenim Durumu				
Derece	Okulun Adı	Program	Yer	Yıl
İlköğretim	Sebahattin Solakoğlu İlkokulu	İlkokul	Erzurum	1998
Ortaöğretim	Erzurum Polis Amca İlköğretim Okulu	İlköğretim	Erzurum	2001
Lise	Mehmet Akif Ersoy Lisesi	Lise	Erzurum	2004
Lisans	İşletme Fakültesi	Lisans	Eskişehir	2010
Yüksek Lisans				
İş Deneyimi:	Memur.			
Yayınlarım:				

Tez Şablonu	Karar Tarihi	Oturum No	Karar No
Yüksek Lisans Enstitüsü Enstitü Kurulu			
Artvin Çoruh Üniversitesi Senatosu			