

MUHASEBE BÜROLARINDA SUNULAN HİZMETİN KALİTESİNİN MÜŞTERİLER TARAFINDAN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR UYGULAMA

**Yrd. Doç. Dr. Erol
USTA AHMETOĞLU**
Rize Üniversitesi
İşletme Bölümü
erol.ustaahmetoglu@rize.edu.tr

Yrd. Doç. Dr. Davut AYGÜN
Rize Üniversitesi
İşletme Bölümü
davutaygun@gmail.com

Mustafa SAVCI
Kocaeli Üniversitesi
Muhasebe-Finansman
msavci@gmail.com

ÖZET

Araştırmanın amacı muhasebe bürolarında sunulan hizmetlerin kalitesinin hizmet alanlar tarafından nasıl algılandığının SERVQUAL ölçeği kullanılarak ortaya çıkarılmasıdır. Bu amaca yönelik olarak Rize’de faaliyet gösteren muhasebe bürolarından 2011 yılında hizmet almakta olan 65 müşteri ile yüz yüze görüşülmüş ve aldıkları hizmetin kalitesini SERVQUAL ölçeğine uygun olarak fiziksel, güvenilirlik, heveslilik, güven ve empati boyutlarında değerlendirmeleri istenmiştir. Toplanan sözkonusu birincil verilerin değerlendirilmesi sonucunda, muhasebe hizmeti alan müşteriler, kendilerine sunulan hizmetin kalitesini fiziksel boyutta beklentilerinin üstünde algılamakta, diğer boyutlarda beklenen hizmet kalitesi ile algılanan hizmet kalitesi arasında anlamlı farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: SERVQUAL, Hizmet Kalitesi, Müşteri Tatmini.

COSTUMER EVALUATION OF THE SERVICE QUALITY AT THE ACCOUNTANT OFFICES: AN APPLICATION

ABSTRACT

The purpose of this research is to reveal how consumer perceps accounting service quality by using SERVQUAL scale. For this aim, face to face interviews were undertaken with 65 consumers who demanded accounting services from accounting bureaus in Rize in 2011. Costumers were asked to evaluate services according to 5 dimensions of SERVQUAL scale; tangibility, reliability, responsiveness, assurance and empathy. At the end of the utilization of primary data, consumers who demanded account service perceived that the service they had was better than their expectations in physical dimension but it is understood that in other dimensions, there was no difference between expectations and presented services.

Keywords: SERVQUAL, Services Quality, Customer Satisfaction.

1. Giriş

İnsanlar günlük hayatlarında her gün, sağlık, emniyet, eğitim, ulaşım, adalet, iletişim, eğlence, konaklama, finans, bankacılık, sigortacılık, perakendecilik, yönetim, danışmanlık, tamir bakım, restoran ve benzeri birçok alanda verilen hizmetleri talep etmektedirler. Bu durumun doğal bir sonucu olarak hizmet sektörünün diğer sektörlerden daha hızlı bir şekilde büyüdüğü ifade edilebilir. Örneğin Ülkemiz GSYİH'nin % 69'unu hizmet sektörü oluşturmaktadır (DPT, 2011). ABD'de bu oran % 79'dur. Dünya geneline bakıldığında ise hizmet sektörünün toplam hasılat içindeki payının % 64 civarında olduğu görülmektedir (Kotler & Keller, 2011:244).

Hizmetleri tüketici beklentisini karşılayacak şekilde sunmak tüm işletmelerde ortak temel hedeftir. Bu bağlamda muhasebe hizmetleri veren işletmelerin, müşterilerinin ihtiyaçlarını optimum biçimde karşılama yoluyla müşteri tatmini sağlayarak amaçlarını gerçekleştirme arzusunda oldukları söylenebilir.

Öte yandan hizmet sektöründeki yoğunlaşma ile artan rekabet diğer işletmeleri olduğu kadar muhasebe hizmeti sunan işletmeleri de etkilemekte ve müşteri memnuniyetini daha ileri seviyelere taşıma gayreti içine sevk etmektedir. Çünkü uzun dönemli tüketici tatmini ve rekabet avantajı elde etme tüketici beklentisini karşılayan ve aşan bir hizmet kalitesi ile sağlanabilir. Muhasebe meslek mensuplarının sundukları hizmetin kalitesinin artırılması ve müşteri tatmininin rakiplere göre daha üstün bir konumda gerçekleşmesi için hizmet kalitesi ve müşteri tatmini ile ilgili stratejik başarı unsurlarının tespit edilmesi işletme hedeflerine ulaşmada katkı sağlayabilir.

İşletme yönetiminin müşteri memnuniyetini sağlayabilmesi için müşteri ihtiyaç ve isteklerinin neler olduğunu öğrenmeye yönelik bilinçli bir çabasının olması gerekir. Eğer işletme yönetimi sunduğu hizmetin kalitesinin müşteriler tarafından nasıl algılandığını belirleyip, ortaya çıkan sonuçlara göre işletme faaliyetlerine yön vermiyorsa olumsuz durumlarla karşı karşıya kalmak kaçınılmaz olacaktır.

2. Literatür Araştırması

Hizmet kalitesi ölçümü ile ilgili çalışmaları 1980'lerin başına kadar götürmek mümkündür. SERVQUAL (SERVice QUALity) ile hizmet kalitesi ölçümü konusundaki çalışmalar 1985'den başlayarak günümüze kadar değişik hizmet kollarına farklı yer ve zamanlarda uygulanan çalışmalarla günümüze kadar gelmiştir (Ladhari, 2009). Hizmet kalitesinin ölçümü ile ilgili olarak; (Babakus & Mangold, 1989) sağlık hizmeti üzerine, (Vaughan & Woodruffe-Burton, 1993) eğitim hizmeti üzerine, (Bojanic & Rosen, 1994) restoran hizmeti üzerine, (Pakdil & Aydın, 2007) ulaşım sektörü üzerine, (Durvasula & Lysonski, 2010) perakende hizmeti üzeri olmak üzere değişik hizmet kollarında çalışmalar yapılmıştır. Ancak hizmet kalitesi ölçümüne yönelik yapılan sözkonusu çalışmalara ilişkin eleştiriler de (Buttle, 1996; Audrey & McMullan, 2009) bu süre içinde devam etmiştir.

Muhasebeci hizmet kalitesi ölçümüne yönelik Saxby, Ehlen ve Koski (2004)'nin yapmış olduğu araştırma sonucunda muhasebe firmalarında hizmet kalitesi ile müşteri tatmini arasında pozitif doğrusal, hizmet kalitesi ile çatışma ve memnuniyetsizlik arasında ise negatif bir ilişki ortaya çıkmıştır. Anılan çalışmada hizmet kalitesi boyutlarından güvenilirlik (reliability) ve güven (assurance) boyutlarının müşteri

tatminini diğer boyutlara göre daha fazla artırdığı tespit edilmiştir. Aynı çalışmada elde edilen önemli sonuçlardan bir diğeri de muhasebe hizmetlerinin zamanında verilmesinden ziyade doğru bir şekilde verilmesi gerektiğidir. Büyük muhasebe firmalarına yönelik Francis ve Yu (2009)'nun yapmış olduğu araştırmada ise çatışma ve memnuniyetsizliğin azaltılması için heveslilik (responsiveness) ve güven (assurance) boyutlarına odaklanması gerektiği ve muhasebe hizmetlerinde fiziksel unsurların müşterileri daha az stresli yaptığı sonucuna ulaşılmıştır.

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

Türkiye’de muhasebe meslek mensuplarının sundukları hizmetin kalitesinin hizmet sunanlar açısından belirlenmesine yönelik Ustaahmetoğlu ve Savcı (2011) tarafından yapılan çalışmada “heveslilik” ve “empati” boyutlarının belirleyici etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Banar ve Ekergil (2010) tarafından yapılan benzer bir çalışma sonucunda ise “güvenilirlik”, “empati” ve “fiziksel özellikler”in muhasebe hizmet kalitesi üzerinde belirleyici etkiye sahip olduğu ortaya çıkarılmıştır.

Erol (2007) tarafından yapılan diğer bir çalışmada muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi ölçümünde SERVQUAL’den farklı bir ölçek kullanılmış ve çalışmada hizmet kalitesi ile ilgili iletişim, sorumluluk, bilgi ve davranıştan oluşan 4 boyut elde edilmiştir. Anılan çalışma neticesinde bu özelliklere sahip olan muhasebecilerin müşterileri üzerinde daha fazla memnuniyetle sonuçlanan bir hizmet çıktısı elde edecekleri ileri sürülmüştür. Muhasebe hizmetlerinin kalitesini ölçmeye yönelik Yayla ve Cengiz (2006) tarafından yapılan bir diğer çalışmada ise güven boyutunun muhasebe hizmet kalitesini diğer boyutlardan daha fazla etkilediği tespit edilmiştir.

2.1. Hizmetin Özellikleri

Hizmetler birçok bakımdan mallardan ayrı özelliklere sahiptir. Hizmetleri karakterize eden ve mallardan ayıran temel özellikleri soyutluk, ayrılmazlık, değişkenlik ve bozulurluk biçiminde ifade etmek mümkündür (Palmer, 2005:16). Bu bağlamda muhasebe meslek mensupları, hizmetleri karakterize eden dört özelliğe dikkatle yaklaşmalı ve bu özelliklerin sundukları hizmetin kalitesini belirlemede ağırlıklı bir öneme sahip olduğunu göz önünde bulundurmalarıdır. Aşağıda hizmetleri karakterize eden bu dört özellik açıklanmıştır.

Soyutluk (Intangibility); hizmetleri mallardan ayıran önemli özellik hizmetlerin soyutluğu ve satın almadan önce kalitesi doğrudan incelenemez oluşudur. Hizmetlerin duyu organları ile değerlendirilmesi mallara göre sınırlıdır veya hiç yoktur. *Ayrılmazlık (Inseparability)*; hizmet üreticisinden ayrılmaz bir şekilde sunulur. Muhasebe meslek

mensupları hizmet sunumunda hizmetin bir parçası konumdadırlar. Hizmetin tüketimini onun üretiminden çoğunlukla ayıramaz. Hizmet üreten muhasebe meslek mensupları ve hizmet alan müşteriler hizmetin faydalarının gerçekleşebilmesi için karşılıklı etkileşimde bulunurlar. *Değişkenlik (Variability)*; hizmetin kalitesi üzerinde hizmeti kimin sunduğu, ne zaman sunduğu ve nasıl sunduğu etkilidir. Hizmetlerin çoğu insanlar tarafından diğer insanlar için sağlanır. Hizmetler genellikle müşterinin vücuduna, zihnine (mind) ya da eşyasına uygulanabilir. *Bozulurluk (Perishability)*; hizmet üretildiği anda tüketilir. Bu nedenle depolayıp gelecekte satma veya kullanma imkânı sınırlıdır (Kotler & Keller, 2011:44-45).

2.2. Hizmet Kalitesi

Hizmet kalitesi ile ilgili olarak *hizmet, kalite ve hizmet kalitesi* kavramlarının tanımlanması doğru ve hızlı iletişim kurma açısından önemlidir. İlgili kavramlara ait değişik tanımlamalar sırayla aşağıda tanımlanmıştır.

Hizmet, doğrudan ürün satışıyla birlikte sağlanan eylemler, yararlar ya da doyunluklar (Cemalcılar, 1987:110), bir tarafın diğerine önerdiği eylem ve faydaların temelde soyut, herhangi bir mülkiyet faydası ile sonuçlanmaması (Kotler, 2000:428) ve 'tüketicilerin mülkiyetle ilişkisi olmaksızın satın aldıkları faydalar' (Mucuk, 1994:319) biçiminde tanımlanmıştır.

Hizmetleri mallardan ayıran bazı özelliklerden (Soyutluk, Ayrılmazlık, Değişkenlik, Bozulurluk) dolayı ortak kabul görmüş bir hizmet kalitesi tanımı yapıldığını söylemek güçtür (Reeves & Bednar, 1994). Kalitenin tanımı üzerinde yazında ortaya çıkacak fikir birliği hizmet kalitesinin de daha sağlıklı bir şekilde tanımlanmasına olanak sağlayacaktır. Bu nedenle önce kalite kavramı tanımlanacaktır. Garvin (1984)'in yapmış olduğu bir meta analizi çalışmasında ürün temelli, tüketici temelli, üretici temelli ve değer temelli olmak üzere değişik kalite tanımlarına yer vermiştir. Aynı çalışmanın tüketiciyi temel alan kalite tanımlarında 'isteklerin tatmin edilmesi', 'spesifik ürünlerin spesifik müşteri ihtiyaçlarını karşılaması' ve 'kullanıma uygunluk' biçimindeki tanımlara yer verildiği görülmektedir.

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

Sunulan hizmetin kalitesi ile tatmin düzeyi arasında çok yakın bir ilişki olduğu belirtilebilir. Tatmin: ürüne yönelik beklentilerin geçmiş deneyimlerle ilişki içinde değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan psikolojik durum biçiminde ifade edilebilir. Tüketici işletmeden aldığı bir hizmetten tatmin olabilirken aynı işletmenin hizmet kalitesini yüksek algılamayabilir. Bu iki kavram birbiriyle ilişki içindedir ve zamanla tatmin olgusu hizmet kalitesi algılanmasına dönüşecektir (Parasuraman, Zeithaml & Berry, 1988).

Beklentilerin algılamalarla karşılaştırılması ve işletmelerin sunduğu hizmetleri tüketicilerin değerlendirmesi sonucu hizmet kalitesi düzeyi ortaya çıkmaktadır.

Algılanan hizmet kalitesinde tüketicilerin beklentileri ile algılamaları arasında farka bakılmaktadır. Beklenti ise, hizmet sağlayıcının ne sunduğundan ziyade ne sunması gerektiğine yönelik tüketicinin istek ve arzuları olarak tanımlanmaktadır (Parasuraman, vd., 1988).

- Parasuraman vd. (1985) çalışmalarında hizmet kalitesi ile ilgili 10 boyut tespit etmişlerdir. Ortaya çıkarılan bu 10 boyut aşağıdaki biçimde sıralanabilir.
- Güvenilirlik (Reliability) Kusursuzluk, güvenilirlik, sözünde durmak,
- Heveslilik (Responsiveness) Zamanında ve hızlı hizmet sunmak, yardımseverlik,
- Yeterlilik (Competence) Hizmeti sunmak için gerekli bilgiye ve beceriye sahip olmak,
- Erişilebilirlik (Access) Ulaşım ve erişim kolaylığı,
- Nezaket (Courtesy) Saygı, anlayış, nezaket ve arkadaşça yaklaşım,
- İletişim (Communication) Etkili iletişim, müşteri ile anlayacağı dilden konuşmak ve müşteriyi dinlemek,
- İnanlılık (Credibility) Dürüstlük ve inanlılık,
- Emniyet (Security) Tehlikeden riskten kaçınmak ve emniyet teminatı vermek,
- Tüketiciyi anlamak (Understanding the Customers),
- Fiziksel unsurlar (Tangibles) Kullanılan aletlerin, iletişim malzemelerinin, personelin ve hizmet verilen yerin fiziki görünümüdür.

Yukarıda anılan yazarların 1988 yılında yapmış oldukları diğer bir çalışmada söz konusu hizmet kalitesi boyutları 5'e indirgenerek bir ölçek geliştirilmiştir. Ölçek temel olarak tüketicilerin beklentileri ile algılamaları arasındaki boşluğu ölçmeye odaklanmıştır. 5 boyut ve 22 ifadeden oluşan hizmet kalitesi ölçeğindeki boyutlar fiziksel unsurlar, güvenilirlik, heveslilik, güven ve empati olarak adlandırılmıştır (Parasuraman vd., 1988). Bu ölçekten hareketle algılanan hizmet kalitesi ile beklenen hizmet kalitesi arasındaki farka bakarak hizmet kalitesi ve müşterinin tatmin düzeyini belirlemek mümkündür.

2.3. Muhasebe Meslek Mensubu

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

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

Muhasebe mesleği yüzyıllardır yapılmasına rağmen, ülkemizde profesyonel bir meslek kimliğini 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” ile kazanmıştır. Bu kanun 01.06.1989 tarihinde kabul edilmiş ve 13.06.1989 tarihinde 20194 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. İlgili kanunla, muhasebe meslek mensupları Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir olarak üç gruba ayrılmıştır. Fakat 26.07.2008 tarih ve 26948 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 5786 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik ile Serbest Muhasebecilik kaldırılmıştır. Ancak değişiklikten önce Serbest Muhasebeci unvanı almış olanlar ile Serbest Muhasebecilik stajına devam edenlere sınavla Serbest Muhasebeci Mali Müşavirliğe geçme hakkı verilmiştir. Yapılan bu değişiklikle muhasebe meslek mensupları, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir olmak üzere iki gruba ayrılmıştır.

Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik mesleğinin konusu 3568 Sayılı Kanun’un 2. maddesinin A fıkrasında aşağıdaki biçimde açıklanmıştır (Resmi Gazete:01.06.1989, Sayı 20194).

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

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

b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, 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.

3568 Sayılı Meslek Kanunu’nun 2. maddesinin B fıkrasında Yeminli Mali Müşavirlik mesleğinin konusu ise aşağıdaki biçimde açıklanmıştır (Resmi Gazete: 01.06.1989, Sayı 20194).

Yukarıdaki A fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde yazılı işleri yapmanın yanında Kanunun 12’nci maddesine göre çıkartılacak yönetmelik çerçevesinde tasdik işlerini yapmaktır.

Yeminli mali müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.

3. Araştırmanın Amacı, Sınırları ve Yöntemi

Bu araştırmanın amacı muhasebe meslek mensuplarının vermiş olduğu hizmetlerin kalitesinin bu hizmetleri satın alanlarca nasıl algılandığını ortaya çıkarmaktır. Araştırma Rize ilinde gerçekleştirilmiştir. Bazı müşterilerin birden fazla firmaya sahip olması, bazı müşterilerin dışarıdan muhasebe hizmeti almaması gibi nedenlerle çalışmanın ana kütle çerçevesini belirlemek güçtür. Örnekleme, araştırmanın yapıldığı tarihte Rize merkezindeki 1650 vergi mükellefi arasından muhasebe hizmetini dışardan satın alanlardan seçilmiştir. Araştırma kolayda örnekleme yöntemiyle 65

(n=65) kişiye uygulanmış olup bu yöntem bağlamında örnek büyüklüğü yeterli görülmüştür.

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

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

4. Verilerin Analizi ve Araştırma Bulguları

Müşterilerin aldıkları muhasebe hizmetlerinin kalite algılamasına yönelik çalışmada önce güvenilirlik analizi sonuçları Tablo 1'de, daha sonra ankete katılanların demografik bilgileri özet olarak Tablo 2'de sunulmuştur. Müşterilerin aldıkları muhasebe hizmetinin kalite algılama ve beklenti düzeylerine ilişkin SERVQUAL ortalamaları Tablo 3'te hesaplanarak hizmet kalitesi ifade ifade, boyut boyut ve son olarak genel hizmet kalitesine ilişkin algılama ve beklenti ortalama farkları alınarak ortaya çıkan boşluk ile hizmet kalitesi değerlendirilmiştir.

Hizmet kalitesi ölçümünde kullanılan SERVQUAL ölçeğinin, teorik modele olan uygunlukları keşifsel faktör analizi ile test edilmiştir. Teorik ölçekte elde edilmiş olan 5 boyut yerine bu çalışmada 3 boyut elde edilmiştir. Teorik ölçekten farklı olarak güvenilirlik, güven ve heveslilik boyutları bu çalışmada tek boyut altında toplanmıştır. Bu çalışmada algılanan hizmet kalitesi ölçeği tarafından açıklanan toplam varyans 0,68 ve beklenen hizmet kalitesi ölçeği tarafından açıklanan toplam varyans 0,76 olarak hesaplanmıştır. Güvenirlik analizleri, tanımsal istatistik verilerinin sunumu ve hipotez testlerinde Parasuraman et al. (1988) yaptıkları çalışmada elde edilen boyut yapısı esas alınmıştır.

SERVQUAL ölçeğinde yer alan ifadeler hem boyutlar itibariyle hem de genel hizmet kalitesi açısından güvenilirlik analizine tabi tutulmuştur. Güvenirlik herhangi bir ölçeğin tekrarlı ölçümler sonucunda benzer tutarlılıkta sonuçlar ortaya koymasını ifade eden bir kavramdır. Cevaplayıcıların hizmet kalitesi anketindeki ifadelerine verdikleri cevapların tutarlılığı Cronbach's Alfa (α) güvenilirlik katsayısı yardımıyla hesaplanmış olup aşağıda Tablo 1'de gösterilmiştir.

Tablo 1: Hizmet Kalitesi Ölçeği Cronbach's Alfa (α) Güvenilirlik Katsayıları

Hizmet kalitesi boyutları	Beklenen hizmet kalitesi	Algılanan hizmet kalitesi
Fiziksel	0,855	0,924
Güvenirlilik	0,907	0,926
Heveslilik	0,869	0,899
Güven	0,843	0,912
Empati	0,859	0,893
Hizmet kalitesi	0,953	0,972

Tablo 1'de görüleceği üzere güvenirlilik analizi sonucunda hizmet kalitesinin 5 boyutuna ait güvenirlilik katsayıları yeterli ve kabul edilebilir düzeyde bulunmuştur. Hizmet kalitesi ölçeğinin bütününe ilişkin güvenirlilik katsayıları ise, beklenen hizmet kalitesi için 0,953; algılanan hizmet kalitesi için ise 0,972 olarak hesaplanmıştır. Güvenirlilik katsayısı hesaplaması 0 ile 1 arasında değişmekte olup hesaplanan değer 1'e doğru yaklaştıkça ölçeğin güvenirliliği artmaktadır (Malhotra, 2007:285). Tablo 1'de yer alan hizmet kalitesi ölçek boyutları ve geneli itibariyle hizmet kalitesi algılama ve beklenti Cronbach's Alfa katsayıları ölçeğin güvenilir olarak kabul edilebileceğini göstermektedir.

Muhasebe hizmeti alan müşterilerin cinsiyet, deneyim, gelir ve eğitim düzeylerinin ortaya konulmasının araştırma bağlamında yararlı olacağı düşünülmüştür. Bu sebeple müşterilerin demografik özelliklerine ait frekans ve yüzde (%) değerlerine aşağıda Tablo 2'de yer verilmiştir.

Tablo 2: Müşterilerin demografik özellikleri

Cinsiyet	Frekans(f)	Yüzde(%)	Deneyim	Frekans (f)	Yüzde (%)
Bay	58	89,2	5 yıldan az	9	13,8
Bayan	7	10,8	5 -10 yıla kadar	1	21,5
Toplam	65	100	10-15 yıla kadar	15	23,1
			15 yıldan fazla	27	41,5
			Toplam	65	100,0
Gelir	Frekans(f)	Yüzde(%)	Eğitim	Frekans (f)	Yüzde (%)
1000 tl den az	4	6,2	İlköğretim	11	16,9
1000-1499 tl	21	32,3	Lise	29	44,6
1500-1999 tl	11	16,9	Ön lisans	14	21,5
2000-2499 tl	11	16,9	Lisans	8	12,3
2500-2999 tl	7	10,8	Yüksek Lisans	3	4,6
3000 tl ve üstü	11	16,9	Toplam	65	100
Toplam	65	100			

Tablo 2’de görüleceği üzere göre araştırmaya katılan müşterilerin 58’i bay ve 7’si ise bayandır. Muhasebe hizmeti alan müşterilerin (firma yöneticisi) aylık gelir dağılımı ise 4 müşterinin geliri 1000 TL’nin altında ve 21 müşterinin 1000-1499 TL, 11 müşterinin geliri 1500-1999 TL, 11 müşterinin geliri ise 2000-2499 TL, 7 müşterinin geliri 2500-2999 TL arasında, 11 müşterinin geliri ise 3000 TL’den fazladır. Muhasebe hizmeti alan müşterilerin 25’i en az ön lisans düzeyinde eğitimi aldığı, 29’unu lise eğitimi ve geri kalan 11 müşterinin ilköğretim mezunu olduğu görülmektedir. Muhasebe hizmeti alan müşterilerin 27’si 15 yıldan fazla mesleki deneyime, 15’i 10-15 yıl arası mesleki deneyime sahiptir. 10 yıldan az deneyimi olan müşteri sayısı ise 23’dür.

Muhasebe hizmeti alan müşterilerin hizmet kalitesi algılamalarına ilişkin veriler değerlendirilirken öncelikle her bir boyut içinde yer alan ifadeler kendi içerisinde değerlendirilmiş ve her bir boyutu oluşturan ifadelere ait en yüksek ve en düşük boşluklar belirlenmiştir. Sonra her bir boyutun farkı alınarak yapılan değerlendirmede hangi boyutta en düşük ve en yüksek boşluk olduğu ortaya çıkarılmıştır. Son olarak da tüm boyutlar birlikte değerlendirilerek müşterilerin mükemmel muhasebe firmasından beklentileri ve hizmet aldıkları muhasebe bürosunu algılamaları arasındaki toplam boşluk gösterilerek hizmet kalitesinin ölçümü tamamlanmıştır. Aşağıda Tablo 3’de hizmet kalitesi boyutları arasındaki farklar açıklanmıştır.

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

Tablo 3: Hizmet Kalitesi Boyutları Arasındaki Farklar

	Algılama (A)	Beklenti (B)	Boşluk/Fark (A-B)	Boyut Farkı	Toplam Fark
Fiziksel(1)	5,32	4,98	0,34	$\bar{X}_{af} - \bar{X}_{bf}$	
Fiziksel(2)	5,29	4,64	0,65	5,4192-5,0269	
Fiziksel(3)	5,69	5,29	0,40	=0,3923	
Fiziksel(4)	5,37	5,18	0,19		
Güvenirlilik(1)	5,82	5,64	0,18	$\bar{X}_{ag} - \bar{X}_{bg}$	
Güvenirlilik(2)	5,77	5,81	-0,04	5,7877-5,6773 =	
Güvenirlilik(3)	5,66	5,58	0,08	0,115	
Güvenirlilik(4)	5,85	5,64	0,21		
Güvenirlilik(5)	5,85	5,67	0,18		
Heveslilik(1)	5,86	5,66	0,20	$\bar{X}_{ah} - \bar{X}_{bh}$	$\bar{X}_a - \bar{X}_b$
Heveslilik(2)	5,58	5,38	0,20	5,65-5,3038	5,5841-
Heveslilik(3)	5,60	5,56	0,04	=0,1462	5,3741=
Heveslilik(4)	5,55	5,40	0,15		0,21
Güven(1)	5,88	5,70	0,18	$\bar{X}_{ag} - \bar{X}_{bg}$	
Güven(2)	5,78	5,58	0,20	5,8192-5,5885	
Güven(3)	5,86	5,72	0,14	= 0,2307	
Güven(4)	5,75	5,33	0,42		
Empati(1)	5,58	5,41	0,17	$\bar{X}_{ae} - \bar{X}_{be}$	
Empati(2)	5,45	5,40	0,05	5,2738-5,0985	
Empati(3)	5,26	5,04	0,22	= 0,1753	
Empati(4)	5,23	4,92	0,31		
Empati(5)	4,85	4,70	0,15		

Algılama = Müşterinin hizmet aldığı muhasebe firması ile ilgili algılamaları.

Beklenti = Mükemmel muhasebe firmasından beklentiler.

Hizmet kalitesi ölçümüne yönelik bir çalışma sonucunda ortaya çıkabilecek olası durumlar aşağıdaki biçimde açıklanabilir.

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

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

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

Yukarıda belirtilen olası durumlar bir bütün olarak değerlendirildiğinde hizmet kalitesi iyi olan işletmeler bir yandan daha yüksek müşteri tatmini ve sadakati sağlarken müşterilerin hizmet satın alma sıklığını da arttırmaktadır. Satın alma sıklığı da işletme karlılığı üzerinde etkili olmaktadır (Parasuraman, 2000).

Çalışmanın bundan sonraki kısmında Tablo 3'te elde edilen ortalama farkların istatistiksel olarak anlamlı olup olmadığı eşleştirilmiş örnek t testi kullanılarak incelenmiştir. Bu bağlamda öncelikle hizmet kalitesinin her bir boyutu ayrı ayrı test edilmiştir. Daha sonra 22 soruluk hizmet kalitesi beklenti ve algılama ölçeği aracılığı ile ölçülen hizmet kalitesi ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı fark olup olmadığına bakılmıştır.

H₁=Muhasebe hizmeti alan müşterilerin hizmet kalitesinin fiziksel boyutuna ilişkin algılamaları ile beklentileri arasında farklılık vardır.

Eşleştirilmiş örnek t testi hesaplamasına göre muhasebe hizmeti alan müşterilerin beklendikleri fiziksel boyut ile algıladıkları fiziksel boyut arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmuştur. Algılanan fiziksel boyut ortalaması $\bar{x}=5.4192$, standart sapması $s=1.05$ olarak hesaplanmıştır. Beklenen fiziksel boyut ortalaması $\bar{x}=5.02$, standart sapması $s=1.16$ olarak hesaplanmıştır $t(64)=2.505$, $p<0.05$. İki değişken arasındaki korelasyon $c=0.357$ $p<0.01$ olarak hesaplanmıştır. Bu sonuç sunulan hizmetin kalitesinin fiziksel boyutunun beklentilerin üstünde algılandığının bir göstergesi olarak değerlendirilebilir.

H₂=Muhasebe hizmeti alan müşterilerin hizmet kalitesinin güvenilirlik boyutuna ilişkin algılamaları ile beklentileri arasında farklılık vardır.

Muhasebe hizmeti alan müşterilerin beklendikleri güvenilirlik boyutu ile algıladıkları güvenilirlik boyutu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamıştır. Algılanan güvenilirlik boyut ortalaması $\bar{x}=5.7877$, standart sapması $s=1.0067$ olarak hesaplanmıştır. Beklenen güvenilirlik boyut ortalaması $\bar{x}=5.6738$ $s=1.0177$ olarak hesaplanmıştır. $t(64)=0.927$, $p=0.357$. İki değişken arasındaki korelasyon $c=0.522$, $p<0.001$ olarak hesaplanmıştır. Bu sonuç sunulan hizmetin kalitesinin güvenilirlik boyutunda beklentiler ve algılamalar arasında farklılık bulunmadığının bir göstergesi olarak değerlendirilebilir.

H₃=Muhasebe hizmeti alan müşterilerin hizmet kalitesinin heveslilik boyutuna ilişkin algılamaları ile beklentileri arasında farklılık vardır.

Muhasebe hizmeti alan müşterilerin beklendikleri heveslilik boyutu ile algıladıkları heveslilik boyutu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark

bulunmamıştır. Algılanan heveslilik boyut ortalaması $\bar{x}=5.65$, standart sapması $s=0.98$ olarak hesaplanmıştır. Beklenen heveslilik boyut ortalaması $\bar{x}=5.5038$ $s=1.09$ olarak hesaplanmıştır. $t(64)=1.213$, $p=0.229$. İki değişken arasındaki korelasyon $c=0.572$, $p<0.001$ olarak hesaplanmıştır. Bu sonuç sunulan hizmetin kalitesinin heveslilik boyutunda beklentiler ve algılamalar arasında farklılık bulunmadığının bir göstergesi olarak değerlendirilebilir

H₄= Muhasebe hizmeti alan müşterilerin hizmet kalitesinin güven boyutuna ilişkin algılamaları ile beklentileri arasında farklılık vardır.

Muhasebe hizmeti alan müşterilerin bekledikleri güven boyutu ile algıladıkları güven boyutu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamıştır. Hipotez marjinal anlamlılık düzeyine çok yakın olarak çıktığı için kabul edilmemiştir. Algılanan güven boyut ortalaması $\bar{x}=5.8192$, standart sapması $s=0.89$ olarak hesaplanmıştır. Beklenen güven boyutu ortalaması $\bar{x}=5.5885$, $s=1.07$ olarak hesaplanmıştır. $t(64)=2.039$, $p=0.046$. İki değişken arasındaki korelasyon $c=0.583$, $p<0.001$ olarak hesaplanmıştır. Bu sonuç sunulan hizmetin kalitesinin güven boyutunda beklentiler ve algılamalar arasında farklılık bulunmadığının bir göstergesi olarak değerlendirilebilir

H₅= Muhasebe hizmeti alan müşterilerin hizmet kalitesinin empati boyutuna ilişkin algılamaları ile beklentileri arasında farklılık vardır.

Muhasebe hizmeti alan müşterilerin bekledikleri empati boyutu ile algıladıkları empati boyutu arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunmamıştır. Algılanan empati boyut ortalaması $\bar{x}=5.2738$, standart sapması $s=1.09$ olarak hesaplanmıştır. Beklenen empati boyut ortalaması $\bar{x}=5.0985$ $s=1.18$ olarak hesaplanmıştır. $t(64)=-1.738$, $p=0.087$. İki değişken arasındaki korelasyon $c=0.747$ $p<0.001$ olarak hesaplanmıştır. Bu sonuç sunulan hizmetin kalitesinin empati boyutunda beklentiler ve algılamalar arasında farklılık bulunmadığının bir göstergesi olarak değerlendirilebilir

H₆= Muhasebe hizmeti alan müşterilerin hizmet kalitesi algılamaları ile beklentileri arasında farklılık vardır.

Muhasebe hizmeti alan müşterilerin algıladıkları hizmet kalitesi ile bekledikleri hizmet kalitesi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ortaya çıkmıştır. Algılanan hizmet kalite ortalaması $\bar{x}=5.5841$, standart sapması $s=0.27$ olarak hesaplanmıştır. Beklenen hizmet kalitesi boyut ortalaması $\bar{x}=5.37$ $s=0.33$ olarak hesaplanmıştır. $t(21)=6.715$, $p<0.001$. İki değişken arasındaki korelasyon $c=0.904$, $p<0.001$ olarak hesaplanmıştır. Bu sonuç bir bütün olarak değerlendirildiğinde muhasebe meslek mensuplarından hizmet alan müşterilerin satın almış oldukları hizmetlerin kalitesine ilişkin beklenti ve algılamaları arasında bir farklılık olduğunun göstergesi olarak değerlendirilebilir.

5. Sonuç ve Öneriler

Yapılan bu çalışmada, muhasebe meslek mensuplarından hizmet almakta olan müşterilerin sunulan hizmetin kalitesine ilişkin algılama ve beklentileri

karşılaştırılmıştır. Elde edilen bulgulardan hareketle, muhasebe hizmeti satın alan müşterilerin algıladıkları hizmet kalitesi ile beledikleri hizmet kalitesi arasında bazı farklılıklar ortaya çıktığı ifade edilebilir. Bu bağlamda, muhasebe hizmeti satın alan müşteriler kendilerine sunulan hizmetin kalitesini fiziksel boyutta beledentilerinin üzerinde algılarken güvenilirlik, heveslilik, güven ve empati boyutlarında beledenen hizmet kalitesi ile algılanan hizmet kalitesi arasında anlamlı farklılıklar olmadığı belirtilebilir.

Sunulan hizmetin kalitesinin fiziksel boyutta beledentilerin üzerinde algılanmasının nedeninin, müşterilerin muhasebe meslek mensuplarından almakta oldukları hizmetleri doğrudan muhasebecinin ofisine giderek, ofiste bekleyip, ofisin fiziksel durumunu gözlemleyip almamalarından kaynaklandığı belirtilebilir. Bu bağlamda müşterilerin muhasebe meslek mensuplarının ofis imkânlarını, bekleme salonları, çalışanların görünümü ve davranışları vb. hususlarda belirli standartlara sahip olduklarına ilişkin bir kanıda oldukları söylenebilir. Müşterilerin, muhasebecilerin ofislerini görmemiş olsalar bile bu ofislerin fiziksel açıdan sunulan hizmetin kalitesini olumsuz etkileyebilecek herhangi bir eksikliği olmadığına inandıkları ifade edilebilir.

Güvenilirlik ve güven boyutlarında beledenen hizmet kalitesi ile algılanan hizmet kalitesi arasında anlamlı farklılıklar ortaya çıkmamasının nedeni, muhasebe hizmeti satın almakta olan müşterilerin muhasebe meslek mensuplarıyla çok yakın ilişki içinde olmaları ile açıklanabilir. Bu bağlamda, müşteri ile meslek mensubu arasındaki yüksek yoğunluktaki ilişkinin bir sonucu olarak, muhasebe meslek mensuplarının verilen sözleri tutma, ortaya çıkan sorunları çözmeye gayreti içinde olma, hizmetleri hatasız sunma vb. hususların kendiliğinden sağlandığı belirtilebilir. Muhasebe meslek mensuplarının seçiminde güvenilirlik unsurunun çok büyük öneme sahip olduğu ifade edilebilir. Bu sebeple müşteriler güven duydukları muhasebe meslek mensuplarıyla çalışmak isterler. Kısacası güvenilirlik ve güven boyutları sunulan hizmetin kalitesi açısından olmazsa olmazlardan birisidir. Muhasebe hizmeti satın alan işletme sahip ve yöneticileri güvenilirliği temin etmede, daha ziyade yakından tanıdıkları veya inandığı bir arkadaşının tavsiye ettiği muhasebe meslek elemanı ile çalışmayı tercih etmektedirler.

Heveslilik ve empati boyutlarında beledenen hizmet kalitesi ile algılanan hizmet kalitesi arasında anlamlı farklılıklar ortaya çıkmamasının nedeni ise, muhasebe hizmeti satın alan müşterilerin, sunulan hizmetin kalite standardını sağlamada ve daha da ileri bir seviyeye taşıma hususunda hevesli olmayan meslek mensuplarıyla çalışmayı istememeleri ile açıklanabilir. Bu bağlamda, kendisini müşterisinin yerine koymayan, müşterilerinin ihtiyaçlarını karşılamakta yeterli özeni göstermeyen meslek mensuplarının uzun vadede sözkonusu müşterilerini kaybetme olasılıklarının yüksek olduğu ifade edilebilir.

Yapılan çalışmanın sonuçları bir bütün olarak değerlendirildiğinde, muhasebe meslek mensuplarından hizmet almakta olan müşterilerin, satın almış oldukları hizmetlerin kalitesine ilişkin beledentileri ve algılamalarının fiziksel boyutta beledentinin üzerinde olduğu ifade edilebilir. Elde edilen bu sonuç İsmail vd. (2006) çalışmasının sonuçlarıyla tutarlıdır. Öte yandan güvenilirlik, heveslilik, güven ve empati boyutlarında müşterilerin, meslek mensuplarınca kendilerine sunulan hizmetin kalitesine ilişkin beledentileri ve algılamaları arasında anlamlı farklılıklar olmadığı

belirtilebilir. Diğer bir ifade ile, müşteriler güvenilirlik, heveslilik, güven ve empati boyutlarında beklemedikleri kalitede bir hizmet satın almaktadırlar. Bu irdelenmesi gereken bir sonuç olup muhasebe meslek mensuplarından hizmet almakta olan müşterilerin kalite beklentilerinin yeterli düzeyde yüksek olmadığı anlamına geldiği söylenebilir. Varılan bu sonuçlar çalışmanın Rize gibi küçük bir yerde yapılmış olması, işletme sahip ve yöneticilerinin hizmet satın almakta oldukları muhasebe meslek mensubunu çok yakinen tanınması, muhasebecinin işletmenin sırdaşı olarak algılanması ve çok mecbur kalmadıkça değiştirilmemesinin tercih edilmemesi, işletme sahip ve yöneticilerinin muhasebeciyle olan bu yakın ilişkilerinin bir sonucu olarak konuyu profesyonellikten uzaklaşarak değerlendirmeleri vb. biçiminde açıklanabilir. Ancak iş hayatında yaşanmakta olan değişimlerin ve gelişmelerin etkisiyle muhasebe hizmeti satın alan müşterilerin muhasebe meslek elemanı ile olan ilişkilerini daha profesyonel bir bakış açısıyla değerlendirecekleri ve kendilerine sunulan hizmetin güvenilirlik, heveslilik, güven ve empati boyutlarındaki kalite algılamaya düzeylerinin kaçınılmaz bir şekilde yükseleceği ifade edilebilir.

Sonuç olarak, sunulmakta olan bir hizmetin kalitesi, hizmeti satın alanlar ve sunanlar açısından ele alınıp değerlendirilebilir. Bu çalışmada hizmet kalitesine ilişkin beklentiler ve algılamalar, sözkonusu hizmeti satın almakta olan müşteriler açısından değerlendirilmiştir. Ortaya çıkan sonuçların, hizmet sunanların sunmakta oldukları hizmetlerin kalitesi ile ilgili algılamaları ve beklentileriyle karşılaştırılması yararlı olacaktır. Bu bağlamda, hizmetin iki önemli tarafı olan hizmet sunanlar ile hizmet satın alanların hizmet kalitesine ilişkin algılamaları arasında anlamlı farklılıklar olup olmadığı araştırılması gereken bir konudur.

Kaynakça

- Babakus, E., & Mangold, W. G. (1989). Adapting the 'SERVQUAL' scale to health care environment: An empirical assessment. In P. Bloom, R. Winer, H. Kassarian, D. Scammon, B. Weitz, R. Speckman, V. Mahajan & Levy, M. (Eds.), *Enhancing knowledge development in marketing*. Chicago, IL: American Marketing-Association.
- Banar, K., & Ekergil, V. (2010). Muhasebe meslek mensuplarının hizmet kalitesi: sunulan hizmetlerin kalitesi ile müşteri memnuniyeti ilişkisi ve Eskişehir uygulaması. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 10(1), 39-60.
- Bojanic, D. C., & Rosen, L. D. (1994). Measuring service quality in restaurants: An application of the SERVQUAL instrument. *Journal of Hospitality & Tourism Research*, 18(1), 3-14.
- Buttle, F. (1996). SERVQUAL: Review, critique, research agenda. *European Journal of Marketing*, 30(1), 8-32.
- DPT. (2011). *Temel ekonomik göstergeler*. Erişim Tarihi: 15.02.2012, <http://www.dpt.gov.tr>
- Erol, M. (2007). Muhasebe meslek elemanlarının sundukları hizmetlerin mükellefleri tatmin eden özelliklerini belirlemeye yönelik ampirik bir çalışma. *Selçuk Üniversitesi Karaman İİBF Dergisi*, 12(9), 244-252.

- Francis, J. R., & Yu, M. D. (2009). Big 4 office size and audit quality. *The Accounting Review*, 84(5), 1521-1552.
- Garvin, A. D. (1984). What does "product quality" really mean? *Sloan Management Review*, 26(1), 25-43.
- Garvin, A. D. (1987). Competing on the eight dimensions of quality. *Harvard Business Review*, 65(6), 101-109.
- Gilmore, A., & McMullan, R. (2009). Scales in services marketing research: A critique and way forward. *European Journal of Marketing*, 43(5/6), 640-651.
- Ismail, I., Haron, H., Ibrahim, D. N., & İsa, S. M. (2006). Service quality, client satisfaction and loyalty towards audit firms: Perceptions of Malaysian public listed companies. *Managerial Auditing Journal*, 21(7), 738-756.
- Kotler, P. (2000). *Marketing management*. New Jersey: Prentice-Hall Inc.
- Kotler, P., & Keller, K. L. (2011). *Marketing management*. New Jersey: Pearson Education Inc.
- Ladhari, R. (2009). A Review of twenty years of SERVQUAL research. *International Journal of Quality and Service Sciences*, 1(2), 172-198.
- Malhotra, K. N. (2007). *Marketing research an applied orientation*. Pearson Prentice Hall.
- American Marketing Association (1960). *Marketing definitions*. (Çev. İ. Cemalcılar), Pazarlama-kavramlar kararlar. Eskişehir: Beta Basım.
- Mucuk, İ. (1994). *Pazarlama ilkeleri*. İstanbul: Der Yayınevi.
- Örten, R. (2003). *Genel muhasebe: Tekdüzen muhasebe sistemi ile uyumlu*. Ankara: Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayını.
- Pakdil, F., & Aydın, Ö. (2007). Expectations and perceptions in airline services: An analysis using weighted SERVQUAL scores. *Journal of Air Transport Management*, 13(4), 229-237.
- Palmer, A. (2005). *Principles of services marketing*. England: McGraw-Hill Publishing Company.
- Parasuraman, A., Zeitham, A. V., & Berry, L. L. (1985). A conceptual model of service quality and its implications for future research. *The Journal of Marketing*, 49(4), 41-50.
- Parasuraman, A., Zeitham, A. V., & Berry, L. L. (1988). SERVQUAL: A multiple-item scale for measuring consumer perceptions of service quality. *Journal of Retailing*, 64(1), 12-40.
- Parasuraman, A. (2000). Superior customer service and marketing excellence: Two sides of the same success coin. *Vikalpa*, 25(3), 3-13.
- Reeves, C. A., & Bednar, D. A. (2004). Defining quality: Alternatives and implications. *The Academy of Management Review*, 19(3), 419-445.

- Saxby, C. L., Ehlen, C. R., & Koski, T. R. (2004). Service quality in accounting firms: The relationship of service quality to client satisfaction and firm/client conflict. *Journal of Business & Economics Research*, 2(11), 75-85.
- Srinivas, D., & Lysonski, S. (2010). Diagnosing service quality in retailing: The case of Singapore. *Journal for International Business and Entrepreneurship Development*, 5(1), 1–17.
- Sürmeli, F. (2006). İşletme ve muhasebe. İçinde F. Sürmeli (ed.), *Genel muhasebe* (ss.1-16). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını.
- Ustaahmetoğlu, E., & Savcı, M. (2011). Muhasebe meslek mensuplarının sundukları hizmetin kalitesini değerlendirmesi ve örnek bir uygulama. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 22(2), 168-184.
- Vaughan, E., & Woodruffe-Burton, H. (1993). The disabled student experience: Does the SERVQUAL scale measure up? *Quality Assurance in Education*, 19(1), 28-49.
- Yayla, H. E., & Cengiz, E. (2006). Muhasebe bürolarında algılanan hizmet kalitesi ve mükelleflerin tatmin düzeylerine yönelik yapısal bir model önerisi II. *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 31, 175-184.
- 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik ve Yeminli Malî Müşavirlik Kanunu, (1989, 01 Haziran), T.C. Resmi Gazete, 20194.