

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR MÜKELLEFLERİNİN KALİTE ALGILARI: KARS İLİNDE BİR UYGULAMA*

Serkan MERİÇ^a
Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Emin KARABAYIR^b

Ampirik Araştırma
(Empirical Research)

Muhasebe ve Vergi
Uygulamaları Dergisi
Kasım 2019; 12 (3): 559-584

ÖZ

Hizmet sektöründe yer alan muhasebecilik mesleği belli kurallara ve yönetmeliklere dayanarak icra edilmektedir. Her geçen gün sayıları artmakta olan serbest muhasebeci mali müşavirlerin mükellefler tarafından tercih edilmeleri kaliteli hizmet sunmaları ile yakından ilgilidir. Muhasebe meslek mensuplarından hizmet alan mükelleflerin almış oldukları hizmete ilişkin kalite algılarını ortaya çıkarmak amacı ile yapılan bu çalışmada Kars il merkezinde faaliyet gösteren işletmelere Servperf ölçeğinin yer aldığı anket uygulanmıştır. 390 işletmeden elde edilen verilerin faktör analizi, t testi ve ANOVA analizine tabi tutulması sonucunda katılımcıların ve işletmelerin özelliklerine bağlı olarak hizmet kalitesi alt boyutlarının algılanmasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar olduğu belirlenmiştir.

Anahtar Sözcükler: Muhasebe Meslek Mensubu, Muhasebe Hizmet Kalitesi, Servperf.

JEL Kodları: M40, M41, M49.

APA Stili Kaynak Gösterimi:

Meriç, S., Karabayır, M. E. (2019). Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Mükelleflerinin Kalite Algıları: Kars İlinde Bir Uygulama. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 12 (3), 559-584.

* Makalenin gönderim tarihi: 27.12.2018; Kabul tarihi: 31.01.2019, iThenticate benzerlik oranı %9

^a Kafkas Üniversitesi, İşletme Bölümü Yüksek Lisans Öğrencisi, serkan_meric@hotmail.com,
ORCID: 0000-0001-6953-2468

^b Kafkas Üniversitesi, İşletme Bölümü, karabayir@hotmail.com,
ORCID: 0000-0002-6698-3578

QUALITY PERCEPTIONS OF TAXPAYERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS: AN APPLICATION IN KARS

ABSTRACT

Accountancy profession which takes place in the service sector is performed based on certain rules and regulations. Preference of certified public accountants who are increasing in number every day by taxpayers is closely related to providing quality services. In this study which was conducted in order to reveal the perceptions of the quality of service of taxpayers received from professional accountants, a survey including Servperf scale was applied to enterprises operating in the city center of Kars. As a result of factor analysis, t test and ANOVA analysis of the data obtained from 390 enterprises, statistically significant differences were observed in perception of service quality sub-dimensions depending on the characteristics of the participants and enterprises.

Keywords: Professional Accountant, Accounting Service Quality, Servperf.

JEL Codes: M40, M41, M49.

1.GİRİŞ¹

Türkiye’de muhasebe meslek mensupları 1989 yılında çıkarılan 3568 sayılı Kanun’da serbest muhasebeci (SM), serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) ve yeminli mali müşavir (YMM) olmak üzere üç gruba ayrılmıştır. 3568 Sayılı SM, SMM ve YMM Kanunu’nda değişiklik yapan 5786 sayılı ve 2008 tarihli Kanun’da muhasebe mesleği kavramından SM kısmı çıkarılmıştır. Dolayısıyla bugün; muhasebe meslek mensupları SMMM ve YMM şeklinde iki gruba ayrılmaktadır. Her bir gruptaki meslek mensuplarının sunacakları hizmetin sınırları kanun ve yönetmeliklerle belirlenmiştir.

Türkiye’de faaliyet gösteren firmaların tamamına yakını SMMM’lerin yetkili olduğu alanlarda hizmet satın almaktadır. Hizmet sektöründe yaşanan rekabet, diğer işletmelerde olduğu gibi muhasebe hizmeti veren işletmelerde de mükelleflerin memnuniyetini artırmak için çaba göstermeyi gerekli kılmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının sundukları hizmetin kalitesini artırmaları ve mükellef tatminini rakiplerine oranla üst seviyede gerçekleştirmeleri için hizmet kalitesi ve müşteri tatmini ile ilgili stratejik başarı unsurlarının tespit edilmesi, işletme hedeflerine ulaşılmasında katkı sağlayacaktır.

Bu çalışma, iki gruba ayrılan meslek mensuplarından sadece SMMM’lerin sundukları hizmetin kalitesini ölçmeyi amaçlamaktadır. Bu amaçla, Servperf (Cronin ve Taylor 1992) ölçeği kullanılarak Kars ilinde faaliyet gösteren

¹ Bu çalışma Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı’na sunulan "Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Mükelleflerinin Kalite Algısı: Kars İlinde Bir Uygulama" isimli yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

mükelleflerin SMMM'lerden almış oldukları hizmetten memnuniyet düzeylerini belirlemek amaçlanmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının sunmuş oldukları muhasebe hizmeti ile mükellef memnuniyeti arasındaki ilişkiye yönelik yapılan çalışmalarda genellikle Servqual ölçeği kullanılmıştır. Bu şekilde katılımcıların hem beklentileri hem de algıları ölçülmeye çalışılmıştır. Literatürde hizmet sektöründe faaliyet gösteren diğer meslek mensuplarının (sağlık, ulaştırma vb.) hizmet kalitesini Servperf yöntemiyle ölçen çalışmalar olmasına istinaden bu çalışmada mükelleflerin muhasebe meslek mensuplarından almış oldukları hizmete ilişkin kalite algılarının Servperf yöntemiyle ortaya çıkarılması amaçlanmıştır. Çalışmanın SMMM'lerin hizmetlerini iyileştirme konusunda katkı sağlaması beklenmektedir.

Çalışma şu şekilde bölümlenmiştir: İkinci bölümde muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili bilgi verilerek çalışmanın teorik altyapısı oluşturulmuş ve daha önce yapılan çalışmalar ve sonuçları tartışılmıştır. Üçüncü bölümde araştırmanın metodolojisi, veri toplama yöntemi ve kısıtları açıklanmış ve dördüncü bölümde araştırma bulguları sunularak yorumlanmıştır. Beşinci bölümde ise çalışma sonuçları özetlenerek literatüre katkısı belirtilmiş ve gelecekte yapılacak çalışmalara yönelik öneriler sunulmuştur.

2. TEORİK ÇERÇEVE VE LİTERATÜR

2.1. Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği

Muhasebe; firmalarda işlemlerin ve faaliyetlerin güvenilir ve sağlıklı bir biçimde ilerleyişini sağlayan birimdir. Muhasebeci ise firma ile ilgili bilgileri sağlayan ve kayıt altına alan, faaliyet sonuçlarını gerekli mevzuat kapsamında denetime tabi tutan, işletmenin faaliyetlerinde gerçek durumu işletme ile ilgili çıkar gruplarına taraf olmadan sunan ve meslek gereği yüksek mesleki standartlara sahip, kamu yararına sosyal sorumluluk duygusu ile hizmet eden ve bu çerçevede 3568 sayılı SM ve SMMM, YMM Kanunu'nun 2A ve 2B maddelerinde bulunan işlemleri yapmak ile yükümlü olan ve aynı yasanın 4. 5. ve 9. maddelerinde belirtilen özel ve genel şartları taşıyanlara muhasebe meslek mensubu denilmektedir (Ayboğa, 2003: 331).

Muhasebecilik yıllarca firmaların faaliyetleri karşılığında ödemek zorunda olacağı vergiyi hesaplamaya yarayan bir meslek olarak algılanmıştır. Muhasebenin vergileri hesaplamada önemli bir etkinliği olduğu şüphesiz ortadadır. Fakat muhasebe sadece vergiyi hesaplamaz; bunun yanında stok değerlendirme, firma nezdinde önemli finansal kararların alınması, yatırımların planlanması gibi geniş bir alanı kapsar. Firmanın iktisadi faaliyetlerinin takibi amacı ile gerçekleşen işlemleri kapsayan muhasebe için "Firmanın varlıkları ile kaynaklarında değişime neden olan mâli nitelikteki işlemlere

ait verilerin ilgili kaynaklarda toplanması, güvenilirliklerinin değerlendirilmesi, kayıt altına alınması, tanzim edilmesi, analiz edilip rapor haline dönüştürülmesi ile yetkililere sunulması ve yorumlanması" şeklinde bir tanım yapılabilir (Kutlu, 2009: 3). Muhasebede hazırlanan bilgilerin güvenilir, tarafsız ve doğru olması firma ile alakalı çıkar gruplarının doğru kararlar alabilmesi için büyük önem arz etmektedir. Bu konuda muhasebe meslek mensuplarına büyük sorumluluk düşmektedir. Ayrıca tarafsız ve işinde uzman kişilerin denetim yapması hazırlanan bilgilerin güvenilirliğini bir kat daha arttıracaktır (Demir, 2015: 342). Genel anlamda muhasebe; firmaların belirli bir dönem aralığında yapmış olduğu faaliyetler sonucunda mali bakımdan ortaya çıkan değişimleri değerlendiren sistematik süreçlerin tümüdür (Küçüksavaş, 2005: 9).

Meslekler; toplumun temel ihtiyaçlarından doğarlar, bazı ahlâki kurallar doğrultusunda kişiler tarafından icra edilirler, toplumdaki ekonomik, kültürel ve teknolojik yeniliklere bağlı olarak birtakım gelişmeler gösterebilirler ya da tamamen değişebilirler (Altan, 2004: 29). Muhasebe klasik tanımı ile bir firmanın mali faaliyetlerine ilişkin finansal verileri ölçmek ve çıkar gruplarına bu verileri raporlamak amacı ile kullanılan bir süreçtir. Bu süreç içerisinde gerekli veriler kayıt altına alınır, sınıflandırılır, özetlenir, analiz edilir, yorumlanır ve ilgili çıkar gruplarına raporlanır. Bu karmaşık süreci yöneten kişi ise muhasebecilerdir. Dolayısıyla muhasebeciler firmaların sadece mâli faaliyetleri ile alakalı verileri defterlere kaydeden kimseler değildir. Onlar bu verileri kayıt altına almasının yanı sıra, bu verileri firmanın çeşitli karar süreçlerinde kullanılabilir veriler haline getiren meslek sahipleridir. Bu sebeple meslek olarak muhasebe firmaların sürekliliği ve çıkar gruplarının beklentileri için oldukça çok önem arz eden bir meslektir (Karasioğlu, 2001: 8).

2.2. Muhasebecinin Sunduğu Hizmet Kalitesi

Operasyonel verimlilik elde etmek ve iş performansını artırmak için stratejik bir araç olarak kabul edilen kalite; hem mal hem de hizmet sektörü için geçerli olan bir kavramdır (Jain ve Gupta, 2004: 25). Parasuraman vd. (1985: 42) hizmet kalitesi ile ilgili çalışmaları inceledikten sonra üç temel kritere ulaşmışlardır. Bunlar;

- Müşteriler için hizmet kalitesini değerlendirmek malların kalitesini değerlendirmekten zordur.
- Hizmet kalitesi algısı, müşteri beklentileri ile mevcut hizmet performansının karşılaştırılmasının sonucudur.
- Kalite değerlendirmesi sadece hizmetin bir sonucu değildir. Aynı zamanda hizmet sunum sürecinin de değerlendirilmesini içerir.

Hizmetleri mallardan farklılaştıran özellikleri sebebiyle hizmetlerde kalitenin kolaylıkla tanımlanamaması ve ölçülememesi hizmet

işletmelerinde hizmet kalitesinin yönetilmesini zorlaştırmaktadır. Hizmet kalitesinin çeşitli tanımları yapılmış ve bunlara bağlı olarak hizmet kalitesini ölçmek için farklı ölçekler öne sürülmüştür. Bunlardan service quality ve service performance hizmet kalitesini ölçmeye yönelik önemli iki ölçektir (Jain ve Gupta, 2004: 25).

Parasuraman vd. (1985: 47) yaptıkları çalışmada, hizmet kalitesinin müşteriler tarafından on boyutta değerlendirildiğini belirtmişlerdir. Bu boyutlar; güvenilirlik, heveslilik, yeterlilik, erişim, nezaket, iletişim, inanılabilirlik, güvenlik, anlayış ve somut unsurlardır. Parasuraman ve diğerleri 1991 yılında yaptıkları çalışmalarında daha önce belirttikleri bu on boyutu beş boyuta indirmişlerdir. Bunlar;

Fiziksel unsurlar: Hizmet işletmesinin fiziksel tesislerinin, araç-gereçlerinin, personelinin ve iletişim araçlarının görünümünü içermektedir.

Güvenilirlik: Hizmet verenin söz verdiği hizmeti güvenilir ve doğru bir şekilde yerine getirme yeteneğidir.

Heveslilik: Hizmet işletmesinin müşterilerine yardım etme ve hızlı servis sağlama isteğidir.

Güven: Hizmet işletmesi çalışanlarının bilgi ve nezaketinin yanı sıra müşterilerinde güven uyandırma yetenekleridir.

Empati: Hizmet işletmesinin müşterilerine gösterdiği özen ve müşterilerine gösterdiği bireysel ilgidir.

2.3. Literatür Araştırması

Cronin ve Taylor (1992: 64) hizmet kalitesinin bir tutum olarak ölçülmesi gerektiğini belirtmektedirler. Hizmet kalitesinin ölçümünde performans temel olarak geliştirdikleri Serperf ölçeğinin Servqual ölçeğine kıyasla daha etkili olduğunu ifade etmişler ve Serperf ölçeğinde; Servqual ölçeğindeki 44 olan madde sayısını 22'ye indirmişlerdir.

Hoffman ve Bateson'un aynı hizmeti sunan birçok firmanın bulunduğu sınırlı bir coğrafi alanda bir firmanın kendini diğerlerinden farklılaştırmasının tek yolunun hizmetini kaliteli sunması ile mümkün olabileceğini belirttiklerini ifade eden Saxby vd. (2004: 75) göre muhasebe de belli kurallara ve yönetmeliklere dayanan bir hizmettir. Genellikle sınırlı bir coğrafi alanda birçok muhasebe firması bulunmaktadır. Dolayısıyla muhasebe firmalarının stratejik hedeflerinden birisi de müşterileri tarafından algılanan yüksek seviyedeki hizmet kalitesini sağlayabilmektir.

Literatürde Armstrong ve Smith (1996), müşterilerin muhasebe firmalarını seçmelerinde etkili olan faktörleri ve hizmet kalitesi algılarını ölçmek üzere yaptıkları araştırma sonucunda muhasebe firmalarının verdikleri hizmetlere ilişkin müşteriler açısından soyut ve dış faktörlerin fiziksel unsurlara göre daha etkili olduğunu bulmuşlardır.

Keng ve Liu (1998), Singapur'daki profesyonel muhasebe firmalarının hizmet kalitesini ortaya çıkarmaya yönelik yaptıkları çalışmalarında müşteri beklentilerinin genellikle yüksek olduğunu ve firma performanslarının müşteri beklentisinin seviyesinde olmadığını belirlemişlerdir. Firmaların özellikle heveslilik, güvenilirlik ve güveni temel alan hizmetler sunması gerektiğini tespit etmişlerdir.

Saxby ve diğerleri (2004), muhasebe firmalarının hizmet kalitesi ile müşterilerinin memnuniyeti ve firma/müşteri çatışması arasındaki ilişkiyi ortaya çıkarmak üzere 154 müşteri üzerinde bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Araştırma sonucunda hizmet kalitesinin ve müşterilerin memnuniyeti ile firma/müşteri çatışması arasında negatif ilişki tespit etmişlerdir.

Yayla ve Cengiz (2006), yaptıkları çalışmalarında muhasebe bürolarının hizmet kalitesini ve müşterilerinin memnuniyet düzeylerini araştırmak üzere Trabzon'da bir uygulama gerçekleştirmişlerdir. Bunun sonucunda güvenin hizmet kalitesini algılamada en etkili alt boyut olduğu sonrasında ise sırasıyla fiziki unsurların, hevesliliğin, güvenilirliğin ve empatinin etkisi belirlenmiştir.

Ağa ve Şafaklı (2007), Kuzey Kıbrıs'taki profesyonel muhasebe firmalarının hizmet kalitesini ve müşterilerinin bu hizmetten duydukları memnuniyeti araştırdıkları çalışmalarında hizmet kalitesi alt boyutlarından sadece empatinin müşteri memnuniyetini etkilediğini ortaya çıkarmışlardır.

Banar ve Ekeril (2010), muhasebe meslek çalışanlarının verdikleri hizmetin kalitesini ve müşterilerinin memnuniyetini Servqual (Parasuraman ve diğerleri 1985) ölçeği ile ortaya çıkarmayı amaçladıkları çalışmalarında hizmet kalitesinin boyutlarından güvenilirlik, empati ve fiziksel özelliğin müşteri memnuniyetini pozitif olarak etkilediğini ortaya çıkarmışlardır.

Yanık ve Yıldız (2013), işletmelerin muhasebe hizmet kalitesine ilişkin beklenti ve algılarını değerlendirmek üzere yaptıkları araştırma sonunda işletmelerin aldıkları genel muhasebe hizmetlerinin kalitesi ile bekledikleri genel muhasebe hizmetlerinin kalitesi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğunu ortaya koymuşlardır.

Erbaş (2014), SMMM'lerin verdikleri hizmetin kalitesini ölçmeyi amaçladığı çalışmada 580 kişiye anket uygulamıştır. Sözü edilen katılımcılar, hizmet aldıkları SMMM'lerin fiziksel görünüm ve güvenilirlik beklentilerini karşılayamadıklarını belirtmişlerdir.

Koç ve diğerlerinin (2014), Balıkesir ilinde yaptıkları araştırma sonucunda ödeme, çalışan, eksik ve yanlış bilgi sunumu, yardım sever olmama ve firma isteklerinin dikkate alınmaması gibi hizmet hatalarının algılanan hizmet kalitesini olumsuz etkilediği ve bunun neticesinde müşteri memnuniyetinin azaldığı ortaya çıkmıştır.

Güney ve Dızman (2015), muhasebe meslek mensuplarının işletmelerin beklentilerini karşılama düzeylerini ortaya çıkarmak üzere yaptıkları çalışmada Erzincan'da faaliyet gösteren 61 işletme yöneticisine anket uygulamışlardır. Elde ettikleri veriler doğrultusunda işletmelerin muhasebecilerinden memnun olma düzeylerinin genel olarak yeterli düzeyde olmadığı sonucuna ulaşmışlardır.

Teğin (2015), Siirt ilinde 355 mükellef üzerinde yaptığı araştırma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının hizmetlerinden beklenenlerin ve algılamanın mükelleflerin demografik özelliklerine bağlı olarak değiştiğini ortaya çıkarmıştır.

Mohammed (2017), muhasebecilerden alınan hizmetin kalitesi ile müşterilerin memnuniyetini ortaya çıkarmak üzere yaptığı çalışmasında Irak'ın Bağdat, Tikrit ve Samara bölgelerinde bir araştırma gerçekleştirmiş ve hizmet kalitesi boyutlarından güven ile güvenilirliğin müşteri memnuniyeti üzerinde etkisi olduğu sonucuna ulaşmıştır.

3. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

3.1.Araştırmanın Konusu

Araştırmanın konusu mükelleflerin hizmet aldıkları SMMM'lere ilişkin hizmet kalitesi algılarını ortaya koymaktır. Muhasebe meslek mensuplarının vermiş olduğu hizmetin kalitesini ve müşterilerinin aldıkları bu hizmetlere ilişkin memnuniyetini belirlemek için literatürde yapılmış birçok çalışma vardır. Bu çalışmalarda genellikle Servqual ölçeği kullanılmıştır. Bu çalışmada ise hizmet kalitesinin ölçümünde temel olarak performansın ele alındığı Servperf ölçeği yardımı ile Kars il merkezinde faaliyet gösteren mükellefler üzerinde bir araştırma gerçekleştirilmiştir.

3.2.Araştırmanın Amacı

Çalışmanın amacı, Kars ilinde aktif olarak faaliyetlerini sürdürmekte olan mükelleflerin SMMM'lerden almış oldukları hizmetin kalitesine ilişkin algılarını tespit etmektir. Bu amaç doğrultusunda Kars ilindeki mükelleflere anket çalışması uygulanarak ortaya çıkan sonuçlar üzerinden mükelleflerin almış oldukları hizmet ile alakalı kalite algılarının ölçülmesine çalışılmıştır.

3.3.Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları

Çalışmada Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından verilen SMMM yetki belgesine sahip muhasebecilerden hizmet alan ve Kars il merkezinde aktif olarak faaliyet gösteren firmalar ele alınmıştır. Çalışmada muhasebe meslek mensubu olarak sadece SMMM'ler kastedilmektedir. Çalışma Kars il merkezinde uygulanmıştır. Dolayısıyla coğrafi bakımdan sınırlandırılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının mesleklerini icra ettikleri muhasebe

büroları da hizmet işletmesi kategorisine girmektedir. Fakat çalışmada mükelleflerin bu işletmelerden aldığı hizmetin kalitesi değerlendirileceği için bu firmalar kapsam dışında bırakılmıştır. Maliye Bakanlığı'na verilen güncel vergi levhası olmayan firmalar uygulama dışında bırakılmıştır. Kars'ta faaliyet göstermesine rağmen, şube niteliğinde olan ya da Kars'ta bir muhasebe mensubundan hizmet almayan işletmeler örneklem dışında bırakılmıştır. Kars'ta faaliyet göstermesine rağmen, işletmenin büyüklüğü nedeniyle kendi bünyesinde muhasebe departmanı bulunan işletmeler örneklem dışında bırakılmıştır. Kars Esnaf ve Sanatkar Odaları'na bağlı üyelerin muhasebe bilgileri odanın anlaşmalı olduğu tek bir muhasebe mensubu tarafından üretildiği için bu tür işletmeler örneklem dışında bırakılmıştır. Kars'ta faaliyet gösteren 4493 işletmeye posta yoluyla ulaşmanın maliyeti, zaman ve geri dönme oranının çok düşük olması nedenleriyle yüz yüze görüşerek 400 işletme ile araştırmanın çerçevesi oluşturulmuştur.

3.4.Araştırmanın Hipotezleri

H₁: Katılımcıların cinsiyeti ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin (a) heveslilik (b) empati (c) güven (d) fiziksel unsurlar (e) güvenilirlik boyutlarında anlamlı bir farklılık vardır.

H₂: Katılımcıların çalıştıkları muhasebecinin cinsiyeti ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin (a) heveslilik (b) empati (c) güven (d) fiziksel unsurlar (e) güvenilirlik boyutlarında anlamlı bir farklılık vardır.

H₃: Katılımcıların çalıştıkları muhasebeciyi değiştirip değiştirmemesi ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin (a) heveslilik (b) empati (c) güven (d) fiziksel unsurlar (e) güvenilirlik boyutlarında anlamlı bir farklılık vardır.

H₄: Katılımcıların yaşı ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin güvenilirlik boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

H₅: Katılımcıların firmadaki görevi ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin güven boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

H₆: Katılımcı firmanın faaliyet türü ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin empati boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

H₇: Katılımcıların eğitim seviyesi ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin heveslilik boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

H₈: Katılımcı firmanın hukuki türü ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin fiziksel unsurlar boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

H₉: Katılımcı firmanın muhasebecisi ile çalışma süresinin muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin fiziksel unsurlar boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

H₁₀: Katılımcı firmanın değişen muhasebeci sayısı ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin güven boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

3.5.Örnekleme Süreci

Kars ilinde 2018 Mart ayı itibariyle Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan alınan verilerde 4493 adet firma bulunmaktadır. Çalışmanın ana kütlesini bu firmalar oluşturmaktadır. Söz konusu 4493 firmanın tamamına ulaşılmasının zorluğu (ulaşım zorluğu, maddi yetersizlik, zaman kısıtı, bazı firmaların anket çalışmasına katılmaması vb.) nedeniyle örneklem olarak basit tesadüfi yöntemle 400 firma seçilmiştir. Bu 400 firmanın tamamına yüz yüze görüşme yapılarak anket uygulanmıştır. Uygulama sonunda on adet ankette eksik bilgiler olmasından dolayı 390 adet anket analize tabi tutulmuştur. Anket çalışmasına dâhil edilecek firmaların sayısı belirlenirken basit tesadüfi örnekleme yöntemi kullanılmıştır.

3.6.Veritoplama Yöntemi ve Aracı

Araştırma yapmak için hazırlanan ölçek, uzmanların görüşleri doğrultusunda herhangi bir eksiklik ya da yanlışlık olup olmadığının kontrolü sağlandıktan sonra araştırma sahasına yönlendirilmiştir. Araştırma yapılacak sahada örneklem olarak seçilen 400 firmanın tamamına anket yapılmadan içlerinden tesadüfi olarak seçilen 20 firmaya ön test anketi uygulanmıştır. Yapılan ön test sonucunda, anket ile ilgili katılımcı firmalarda soru işareti bırakacak herhangi bir durumun olmadığı görülmüştür. Araştırmadaki verilerin tamamı anket yöntemi kullanılarak firmalar ile yüz yüze görüşülerek toplanmıştır. Söz konusu anket, tek sayfadan ve iki bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde yer alan sorular, mükelleflerin demografik özelliklerini tespit etmek amacıyla yapılmıştır. Bu bölüm, katılımcıların kişisel bilgi ve hizmet aldıkları muhasebecileri ile ilgili 13 sorudan oluşmaktadır. İkinci bölümde SMMM'lerden hizmet alan firmaların almış oldukları hizmetin kalitesini ve bu hizmetten memnuniyetlerini belirlemeye yönelik 22 adet önerme bulunmaktadır.

4.ARAŞTIRMA BULGULARI

Bu bölümde araştırma kapsamında kullanılan ölçeğin güvenilirliğini belirlemek amacıyla yapılan güvenirlik analizi, örneklemin özelliklerine ilişkin frekans dağılımı ve hipotezleri test etmek amacıyla yapılan analizlere ilişkin sonuçlar yer almaktadır.

4.1.Araştırmada Kullanılan İstatistiksel Yöntemler

Araştırmada kullanılan anketin güvenirliliği ve geçerliliği test edilmiştir. Verilerin analizinde faktör analizi, t-testi ve anova analizinden yararlanılmıştır. Değişkenler arasında anlamlı farkın tespit edildiği

durumlarda anlamlılığın yönünü belirlemek üzere çoklu karşılaştırma testlerinden olan En Küçük Önemli Fark (LSD) testinden yararlanılmıştır.

4.2.Güvenirlilik Analizi

İşletmelerin SMMM’lerden almış oldukları hizmetlerden memnun olma düzeylerini ortaya çıkarmaya yönelik oluşturulan ölçeğin Cronbach Alfa değeri % 83,3’tür. Tatmin edici içsel tutarlılığa sahip olduğu görüldüğünden ölçekten herhangi bir değişkenin çıkarılmasına gerek duyulmamış ve analizlere devam edilmiştir.

Tablo-1: Araştırmanın KMO ve Bartlett Testi Sonuçları

Kaiser-Meyer-Olkin Örneklem Ölçüm Değer Yeterliliği	,772	
Ki kare	3182,888	
Bartlett Testi	Standart Sapma	231
	İstatistiksel Anlamlılık	,000

KMO değerinin % 70’in üzerinde olması verilerin analiz yapmaya uygun olduğunu göstermektedir. Araştırma için elde edilen verilerde değişkenler arasında kısmi korelasyon büyüklüğünü tespit eden KMO testinin sonucu 0,772 olarak hesaplanmıştır.

4.3.Faktör Analizi

Tablo-2: Araştırmanın Faktör Sonuçları

İlk Eigen Değerleri (Öz Değerler)			
	Öz Değer	Açıklanan Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Varyansın Yüzdesi
Güven	5,292	24,057	24,057
Fiziksel Unsurlar	2,276	10,344	34,400
Güvenilirlik	2,107	9,575	43,976
Empati	1,844	8,382	52,358
Heveslilik	1,551	7,052	59,410

Faktör analizi sonucunda bulunan faktörlerin öz değerlerine ilişkin veriler **Tablo 2’de** verilmiştir. Buna göre elde edilen faktörler varyansın %59,410’unu açıklamaktadır. Servperf yöntemi hizmet kalitesi alt boyutları 1. Empati, 2. Güvenilirlik, 3. Güven, 4. Heveslilik, 5. Fiziksel Unsurlar olarak isimlendirilmiştir.

4.4.Örnekleme İlişkin Frekans ve Yüzde Dağılımı

Tablo-3: Örneklem ile İlgili Genel Bilgiler

Cinsiyet	n	%	Muhasebecinin Cinsiyeti	n	%
Kadın	76	19,5	Kadın	69	17,7
Erkek	314	80,5	Erkek	321	82,3
Toplam	390	100,0	Toplam	390	100,0

Yaş Aralığı	n	%	Eğitim durumu	n	%
20 yaş ve altı	10	2,6	Okur-yazar	42	10,8
21-30 yaş aralığı	105	26,9	İlköğretim	67	17,2
31-40 yaş aralığı	121	31	Lise	182	46,7
41-50 yaş aralığı	106	27,2	Ön lisans	39	10,0
50 yaş ve üzeri	48	12,3	Lisans	49	12,6
Toplam	390	100,0	Lisansüstü	11	2,8
			Toplam	390	100,0

Faaliyet Konusu	n	%	Firmadaki Görev	n	%
Ticaret İşletmesi	298	76,4	İş sahibi-ortağı	264	67,7
Hizmet İşletmesi	42	10,8	Yönetici	50	12,8
Üretim İletmesi	50	12,8	Ön muhasebe elemanı	76	19,5
Toplam	390	100,0	Toplam	390	100,0

Firmanın Türü	n	%	Faaliyet Süresi	n	%
Şahıs	333	85,4	1 yıldan az	24	6,2
Adi	5	1,3	1-5 yıl arası	95	24,4
Kolektif	2	0,5	6-10 yıl arası	122	31,3
Komandit	3	0,8	11-15 yıl arası	53	13,6
Anonim	7	1,8	16-20 yıl arası	40	10,3
Limited	40	10,3	21 yıl ve üzeri	56	14,4
Toplam	390	100,0	Toplam	390	100,0

			Muhasebecisiyle Çalışma Süresi		
Personel Sayısı	n	%		n	%
0-5 personel	309	79,2	1 yıldan az	37	9,5
6-10 personel	54	13,8	1 -5 yıl arası	132	33,8
11-15 personel	8	2,1	6-10 yıl arası	118	30,3
16-20 personel	6	1,5	11-15 yıl arası	42	10,8
21 ve üzeri personel	13	3,3	16-20 yıl arası	27	6,9
Toplam	390	100,0	21 yıl ve üzeri	34	8,7
			Toplam	390	100,0

Muhasebeci Değiştirme Sayısı	n	%	Muhasebeci Değişikliği	n	%
Değiştirmemiş	287	73,6	Evet	103	26,4
1 Muhasebeci	67	17,2	Hayır	287	73,6
2 Muhasebeci	18	4,6	Toplam	390	100,0
3 Muhasebeci	14	3,6			
4 ve üzeri Muhasebeci	4	1,0			
Toplam	390	100,0			

Araştırmaya dâhil olan erkek katılımcılar kadın katılımcıların yaklaşık dört katından daha fazladır. Katılımcıların yaklaşık % 25'i 21-30 yaş aralığındadır. Anketi cevaplayanların yaklaşık % 70'i iş sahibi-ortağı olan kişilerdir. Katılımcıların yarısına yakını lise mezunudur. Ankete katılan firmaların faaliyet konusu bakımından büyük çoğunluğunu ticaret işletmeleri oluşturmaktadır. Yine bu firmalara bakıldığında firmaların tamamına yakını şahıs işletmeleri oluşturmaktadır. Faaliyet süreleri açısından ise yeni kurulan ve faaliyet süresi en fazla on yılı bulan firmalar; katılımcı firmaların yaklaşık yarısından fazlasını oluşturmaktadır. Katılımcı 309 firmada çalışan personel sayısı 0-5 kişi arasındadır. Araştırmaya katılan firmaların tamamına yakını erkek muhasebecilerle çalışmayı tercih etmektedir. Araştırmaya katılan firmaların dörtte birine yakın kısmı faaliyetleri süresince çeşitli nedenlerden dolayı çalıştırdıkları muhasebecilerini değiştirmişlerdir. Çalışmaya katılan firmaların yarısından fazlası muhasebecileriyle en fazla on yıldır çalışmaktadır.

4.5.Araştırma Hipotezlerinin Test Edilebilmesi için Yapılan T Testi Sonuçları

H₁: Katılımcıların cinsiyeti ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin (a) heveslilik (b) empati (c) güven (d) fiziksel unsurlar (e) güvenilirlik boyutlarında anlamlı bir farklılık vardır.

Tablo-4: Katılımcıların Cinsiyetine Göre Hizmet Kalite Boyut Algılarının İncelenmesi

Faktör Yükleri	Cinsiyet	n	$\bar{x}$	Ss	T	P
Heveslilik	Kadın	76	3,88	0,69		
	Erkek	314	4,07	0,62	2,267	,024
Empati	Kadın	76	4,03	0,64		
	Erkek	314	4,13	0,59	0,959	,338
Güven	Kadın	76	4,16	0,71		
	Erkek	314	4,00	0,86	1,504	,133
Fiziksel Unsurlar	Kadın	76	3,52	1,16		
	Erkek	314	3,57	1,29	0,328	,743
Güvenilirlik	Kadın	76	4,09	0,64		
	Erkek	314	4,26	0,59	2,101	,036

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından heveslilik ve güvenilirlik algılarında cinsiyetlerine göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan t Testi değerlendirmesinde ortalamalar arasında anlamlı bir fark olduğu bulunmuştur. ($t_{388}=2,267$, $p < 0,05$), ($t_{388}=2,101$, $p < 0,05$). Buna göre mükelleflerin cinsiyetlerine bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından heveslilik ve güvenilirlik ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık gösterdiği söylenebilir. Katılımcıların cinsiyeti ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin heveslilik ve güvenilirlik boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten **H_{1a}** ve **H_{1e}** hipotezleri kabul edilmiştir.

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından empati, güven ve fiziksel unsurlar algılarında cinsiyetlerine göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan t Testi değerlendirmesinde ortalamalar arasında anlamlı bir fark olmadığı bulunmuştur. ($t_{388}=1,504$, $p > 0,05$), ($t_{388}=0,959$, $p > 0,05$) ($t_{388}=0,328$, $p > 0,05$). Buna göre mükelleflerin cinsiyetlerine bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından empati, güven ve fiziksel unsurlar ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık göstermediği söylenebilir. Katılımcıların cinsiyeti ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin empati, güven ve fiziksel unsurlar boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten **H_{1b}**, **H_{1c}** ve **H_{1d}** hipotezleri kabul edilmemiştir.

H₂: Katılımcıların çalıştıkları muhasebecinin cinsiyeti ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin (a) heveslilik (b) empati (c) güven (d) fiziksel unsurlar (e) güvenilirlik boyutlarında anlamlı bir farklılık vardır.

Tablo-5: Muhasebeci Cinsiyetine Göre Hizmet Kalite Boyut Algılarının İncelenmesi

Faktör Yükleri	Cinsiyet	n	$\bar{x}$	Ss	T	p
Heveslilik	Kadın	69	4,52	0,73		
	Erkek	321	4,35	0,63	,130	,897
Empati	Kadın	69	4,16	0,90		
	Erkek	321	4,20	0,70	,437	,662
Güven	Kadın	69	4,27	0,70		
	Erkek	321	4,01	0,85	2,346	,019
Fiziksel Unsurlar	Kadın	69	4,04	0,70		
	Erkek	321	4,05	0,98	1,342	,180
Güvenilirlik	Kadın	69	4,07	0,81		
	Erkek	321	4,12	0,54	0,486	,627

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından güven algılarında çalıştığı muhasebeci cinsiyetine göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan t Testi değerlendirmesinde ortalamalar arasında anlamlı bir fark olduğu bulunmuştur. ($t_{388}=2,346$, $p < 0,05$). Buna göre mükelleflerin çalıştığı muhasebeci cinsiyetine bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından güven ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık gösterdiği söylenebilir. Katılımcıların çalıştıkları muhasebecinin cinsiyeti ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin güven boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten **H_{2c}** hipotezi kabul edilmiştir.

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından heveslilik, empati, fiziksel unsurlar ve güvenilirlik algılarında çalıştığı muhasebeci cinsiyetine göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan t Testi değerlendirmesinde ortalamalar arasında anlamlı bir fark olmadığı bulunmuştur. ($t_{388}=0,130$, $p > 0,05$), ($t_{388}=1,342$, $p > 0,05$), ($t_{388}=0,486$, $p > 0,05$), ($t_{388}=0,437$, $p > 0,05$). Buna göre mükelleflerin çalıştığı muhasebeci cinsiyetlerine bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından heveslilik, empati, fiziksel unsurlar ve güvenilirlik ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık göstermediği söylenebilir. Katılımcıların çalıştıkları muhasebecinin cinsiyeti ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin heveslilik,

empati, fiziksel unsurlar ve güvenilirlik boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten **H_{2a}, H_{2b}, H_{2d}, H_{2e}** hipotezleri kabul edilmemiştir.

H₃: *Katılımcıların çalıştıkları muhasebeciyi değiştirip değiştirmemesi ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin (a) heveslilik (b) empati (c) güven (d) fiziksel unsurlar (e) güvenilirlik boyutlarında anlamlı bir farklılık vardır.*

Tablo-6: Muhasebeci Değiştirilmesine Bağlı Olarak Hizmet Kalite Boyut Algılarının İncelenmesi

Faktör Yükleri	Cinsiyet	n	$\bar{x}$	Ss	T	P
Heveslilik	Evet	103	3,88	0,72		
	Hayır	287	4,11	0,61	3,068	,002
Empati	Evet	103	3,95	0,82		
	Hayır	287	4,17	0,70	2,588	,010
Güven	Evet	103	4,09	0,88		
	Hayır	287	4,05	0,82	0,490	,624
Fiziksel Unsurlar	Evet	103	3,41	1,22		
	Hayır	287	3,60	1,29	1,327	,185
Güvenilirlik	Evet	103	4,07	0,64		
	Hayır	287	4,27	0,58	2,857	,005

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından heveslilik, empati ve güvenilirlik algılarında firmaların muhasebeci değiştirmelerine göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan t Testi değerlendirmesinde ortalamalar arasında anlamlı bir fark olduğu bulunmuştur. ($t_{388}=3,068$, $p<0,05$), ($t_{388}=2,588$, $p<0,05$), ($t_{388}=2,587$ $p<0,05$). Buna göre mükelleflerin muhasebecilerini değiştirmelerine bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından heveslilik, empati ve güvenilirlik ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık gösterdiği söylenebilir. Katılımcıların çalıştıkları muhasebeciyi değiştirip değiştirmemesi ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin heveslilik, empati ve güvenilirlik boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten **H_{3a}, H_{3b} ve H_{3e}** hipotezleri kabul edilmiştir.

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından fiziksel unsur ve güven algılarında firmaların muhasebeci değiştirmelerine göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan t Testi değerlendirmesinde ortalamalar arasında anlamlı bir fark olmadığı bulunmuştur. ($t_{388}=1,327$, $p>0,05$), ($t_{388}=0,490$, $p>0,05$). Buna göre mükelleflerin muhasebecilerini değiştirmelerine bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından fiziksel unsur ve güven ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık göstermediği

söylenbilir. Katılımcıların çalıştıkları muhasebeciyi değiştirip değiştirmemesi ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin fiziksel unsur ve güven boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten H_{3c} ve H_{3d} hipotezleri kabul edilmemiştir.

4.6.Araştırma Hipotezlerinin Test Edilebilmesi için Yapılan Anova Analizi Sonuçları

H_4 : Katılımcıların yaşı ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin güvenilirlik boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

Tablo-7: Katılımcının Yaşına Göre Hizmet Kalitesinin Güvenilirlik Boyut Algısının İncelenmesi

Yaş	Yaş Aralığı	n	$\bar{x}$	S.s	Sd	F	P	Anlamlı fark
Güveni lirlik	20 yaş ve altı	10	3,40	1,42				
	21 ile 30	105	3,66	1,25				*21 ile 30
	31 ile 40	121	3,47	1,37	4/385	3,625	,012	yaş Aralığı
	41 ile 50	106	3,07	1,39				– 41 ile 50
	51 yaş ve üzeri	48	3,06	1,50				yaş aralığı

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından güvenilirlik algılarında yaş aralığına göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan ANOVA testi değerlendirmesinde aralarında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. ($F_{385} = 3,625$, $p < 0,05$). Grupların varyansları homojen olduğundan ($p > 0,05$) çoklu karşılaştırma testlerinden Tukey testi farkın ortalamalardan hangilerinin arasında olduğunu ortaya çıkarmak için uygulanmıştır. Bunun sonucunda yaş aralığı 21-30 arasında olanların güvenilirlik algılarının yaş aralığı 41-50 arasında olanların güvenilirlik algılarına göre anlamlı düzeyde farklılaştığı bulunmuştur. Yaş aralığı 21-30 olanların aritmetik ortalamasının $\bar{x} = 3,66$ ve yaş aralığı 41-50 arasında olanların aritmetik ortalamasının ise $\bar{x} = 3,07$ olduğu görülmektedir. Buna göre mükelleflerin yaş aralığına bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından güvenilirlik ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık gösterdiği söylenebilir. Katılımcıların yaşı ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin güvenilirlik boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten H_4 hipotezi kabul edilmiştir.

H_5 : Katılımcıların firmadaki görevi ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin güven boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

Tablo-8: Katılımcının Firmadaki Görevine Göre Hizmet Kalitesinin Güven Boyut Algısının İncelenmesi

Firma daki	Derecesi	N	$\bar{x}$	S.s	Sd	F	P	Anlamli fark
Görev								
	İş sahibi-ortağı	264	4,20	1,00				*Yönetici-Ön muhasebe elemanı
Güven	Yönetici	50	3,92	1,10	2/387	4,744	,009	
	Ön muhasebe elemanı	76	4,47	0,87				

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından güven algılarında firmadaki görevlerine göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan ANOVA testi değerlendirmesinde aralarında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür ($F_{387} = 4,744$, $p < 0,05$). Grupların varyansları homojen olduğundan ($p > 0,05$) çoklu karşılaştırma testlerinden Tukey testi farkın ortalamalardan hangilerinin arasında olduğunu ortaya çıkarmak için uygulanmıştır. Bunun sonucunda firmadaki görevi yönetici olanların güven algılarının firmadaki görevi ön muhasebe elemanı olanların güven algılarına göre anlamlı düzeyde farklılaştığı bulunmuştur. Firmadaki görevi yönetici olanların aritmetik ortalamasının $\bar{x} = 3,92$ ve firmadaki görevi ön muhasebe elemanı olanların aritmetik ortalamasının ise $\bar{x} = 4,47$ olduğu görülmektedir. Buna göre mükelleflerin firmadaki görevlerine bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından güven ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık gösterdiği söylenebilir. Katılımcıların firmadaki görevi ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin güven boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten H_5 hipotezi kabul edilmiştir.

H_6 : Katılımcı firmanın faaliyet türü ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin empati boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

Tablo-9: Katılımcı Firmanın Faaliyet Türüne Göre Hizmet Kalitesinin Empati Boyut Algısının İncelenmesi

Faaliyet konusu	Faaliyetler	N	$\bar{x}$	S.s	Sd	F	P	Anlamli fark
	Ticaret	298	3,72	0,93				
Empati	Üretim	42	3,77	1,13	2/387	2,359	,096	
	Hizmet	50	3,41	1,03				

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından empati algılarında firmanın faaliyet türüne göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan ANOVA testi değerlendirmesinde aralarındaki farkın anlamlı olmadığı görülmektedir. ($F_{387} = 2,359$, $p > 0,05$). Buna göre firma faaliyet türüne bağlı

olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından empati ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık göstermediği söylenebilir. Katılımcı firmanın faaliyet türü ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin empati boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten **H₆** hipotezi kabul edilmemiştir.

H₇: *Katılımcıların eğitim seviyesi ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin heveslilik boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.*

Tablo-10: Katılımcının Eğitim Seviyesine Göre Hizmet Kalitesinin Heveslilik Boyut Algısının İncelenmesi

Eğitim	Eğitim Seviyesi	N	$\bar{x}$	S.s.	s.d.	F	P	Anlamlı fark
Heveslilik	Okur-yazar	42	3,02	1,35				
	İlköğretim	67	3,28	1,47				
	Lise	182	3,42	1,31	5/384	3,259	,007	*Okuryazar-Ön lisans
	Ön lisans	39	3,92	1,13				*Okuryazar-Lisans
	Lisans	49	3,91	1,35				
	Lisansüstü	11	3,45	1,21				

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından heveslilik algılarında eğitim düzeylerine göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan ANOVA testi değerlendirmesinde aralarında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. ($F_{384} = 3,259$, $p < 0,05$). Grupların varyansları homojen olduğundan ($p > 0,05$) çoklu karşılaştırma testlerinden Tukey testi farkın ortalamalardan hangilerinin arasında olduğunu ortaya çıkarmak için uygulanmıştır. Bunun sonucunda eğitim düzeyi lisans olanların heveslilik algılarının eğitim düzeyi okuryazar olanların heveslilik algılarına göre anlamlı düzeyde farklılaştığı bulunmuştur. Eğitim düzeyleri lisans olanların aritmetik ortalamasının $\bar{x} = 3,91$ ve eğitim düzeyi okuryazar olanların ise $\bar{x} = 3,02$ olduğu anlaşılmaktadır. Eğitim düzeyleri ön lisans olanların aritmetik ortalamasının $\bar{x} = 3,92$ ve eğitim düzeyi okuryazar olanların ise $\bar{x} = 3,02$ olduğu görülmektedir. Buna göre mükelleflerin eğitim düzeylerine bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından heveslilik ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık gösterdiği söylenebilir. Katılımcıların eğitim seviyesi ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin heveslilik boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten **H₇** hipotezi kabul edilmiştir.

H₈: *Katılımcı firmanın hukuki türü ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin fiziksel boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.*

Tablo-11: Katılımcı Firmanın Hukuki Türüne Göre Hizmet Kalitesinin Fiziksel Unsur Boyut Algısının İncelenmesi

İşletme Türü	İşletmeler	n	$\bar{x}$	S.s	Sd	F	P	Anlamlı fark
Fiziksel Unsurlar	Şahıs	333	3,57	1,26				
	Adi	5	4,00	1,58				
	Kolektif	2	4,50	0,70	5/384	1,802	,111	
	Komandit	3	4,66	0,57				
	Anonim	7	3,82	1,49				
	Limited	40	4,00	1,06				

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından fiziksel unsur algılarında firmanın hukuki türüne göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan ANOVA testi değerlendirmesinde aralarındaki farkın anlamlı olmadığı görülmektedir. ($F_{384}=1,802$, $p>0,05$). Buna göre firmanın hukuki türüne bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından fiziksel unsurlar ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık göstermediği söylenebilir. Katılımcı firmanın hukuki türü ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin fiziksel unsur boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten H_8 hipotezi kabul edilmemiştir.

H₉: Katılımcı firmanın muhasebecisi ile çalışma süresinin muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin fiziksel unsurlar boyutunda anlamlı bir farklılık vardır.

Tablo-12: Katılımcı Firmanın Muhasebecisiyle Çalışma Süresine Göre Hizmet Kalitesinin Fiziksel Unsur Boyut Algısının İncelenmesi

Muhasebeciyle Çalışma Süresi	Süreler	n	$\bar{x}$	S.s	sd	F	P	Anlamlı fark
Fiziksel Unsurlar	1 yıldan az	37	3,83	0,85				
	1 ile 5 yıl	132	3,79	0,90				
	6 ile 10 yıl	118	3,70	0,83	5/384	2,359	,040	*16 ile 20 yıl arası-21 yıl ve üzeri
	11 ile 15 yıl	42	3,90	0,70				
	16 ile 20 yıl	27	4,02	0,89				
	21 yıl ve üzeri	34	4,13	0,73				

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından fiziksel unsur algılarında muhasebecileriyle çalışma sürelerine göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan ANOVA testi değerlendirmesinde aralarında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür ($F_{384} = 2,359$, $p < 0,05$). Grupların varyansları homojen olduğundan ($p > 0,05$) çoklu karşılaştırma testlerinden Tukey testi farkın ortalamalardan hangilerinin arasında olduğunu ortaya çıkarmak için uygulanmıştır. Bunun sonucunda muhasebecileriyle 16-20 yıl çalışanların fiziksel unsur algılarının muhasebecileriyle 21 yıl ve üzerinde çalışanların fiziksel unsur algılarına göre anlamlı düzeyde farklılaştığı bulunmuştur. Muhasebecileriyle 16-20 yıl çalışanların aritmetik ortalamasının $\bar{x} = 3,70$ ve muhasebecileriyle 21 yıl ve üzerinde çalışanların ise $\bar{x} = 4,13$ olduğu görülmektedir. Buna göre mükelleflerin muhasebecileriyle çalışma sürelerine göre hizmet kalitesinin alt boyutlarından fiziksel unsurlar ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık gösterdiği söylenebilir. Katılımcı firmanın muhasebecisi ile çalışma süresinin muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin fiziksel unsur boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten H_9 hipotezi kabul edilmiştir.

H_{10} : Katılımcı firmanın değişen muhasebeci sayısı ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin güven boyutunda anlamlı bir farklılık vardır

Tablo-13: Katılımcı Firmanın Değiştirdikleri Muhasebeci Sayısına Göre Hizmet Kalitesinin Güven Boyut Algısının İncelenmesi

Değişen Muhasebeci	Değişen Muhasebeci Sayısı	n	$\bar{x}$	S.s	Sd	F	P	Anlamlı fark
Güven	Değiştirmemiş	287	3,86	1,16				
	1 muhasebeci	67	3,43	1,30				Değiştirmem
	2 muhasebeci	18	3,05	1,30				iş-2
	3 muhasebeci	14	3,64	1,00	4/385	3,866	,004	Muhasebeci
	4 ve üzeri muhasebeci	4	4,5	0,57				Değiştirmiş

Mükelleflerin hizmet kalitesi boyutlarından güven algılarında değişen muhasebeci sayısına göre anlamlı bir farkın varlığını araştırmak üzere yapılan ANOVA testi değerlendirmesinde aralarında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür ($F_{385} = 3,866$, $p < 0,05$). Grupların varyansları homojen olduğundan ($p > 0,05$) çoklu karşılaştırma testlerinden Tukey testi farkın ortalamalardan hangilerinin arasında olduğunu ortaya çıkarmak için uygulanmıştır. Bunun sonucunda muhasebeci değiştirmeyenlerin güven algılarının iki muhasebeci değiştirenlerinin güven algılarına göre anlamlı düzeyde farklılaştığı bulunmuştur. Muhasebeci değiştirmeyenlerin aritmetik

ortalamasının $\bar{x}=3,86$ ve iki muhasebeci değiştirenlerin aritmetik ortalamasının ise $\bar{x}=3,05$ olduğu görülmektedir. Buna göre mükelleflerin değişen muhasebeci sayına bağlı olarak hizmet kalitesinin alt boyutlarından güven ile ilgili algılarının anlamlı bir farklılık gösterdiği söylenebilir. Katılımcı firmanın değişen muhasebeci sayısı ile muhasebecilerinden aldıkları hizmet kalitesinin güven boyutunda anlamlı bir farklılık olduğunu belirten H_{10} hipotezi kabul edilmiştir.

5.SONUÇ

Ekonomik piyasa koşullarının zorlaşması, rekabetin artması ve vergi mevzuatının değişikliklere uğraması firmaların faaliyetlerini kontrol ve kayıt altında tutmasının gerekliliğini daha da artırmıştır. Dolayısıyla SMMM'lerin firmalara sunduğu hizmetin kalite düzeyi önemli hale gelmiştir.

SMMM'lerin sunduğu hizmetin kalitesini ölçmek amacıyla üç aylık süre zarfında 400 kişiye anket yapılmıştır. Anketlerden on tanesinin verilerinde eksiklikler olmasından dolayı 390 anket araştırmaya dâhil edilmiştir. Yapılan bu araştırma sonucunda toplanan veriler frekans analizi, faktör analizi, t testi ve ANOVA testi ile analiz edilmiştir. Ayrıca kurulan hipotezler çerçevesinde elde edilen veriler doğrultusunda hizmet kalitesi boyutlarına verilen önemin mükelleflerin demografik özelliklerine göre anlamlı farklılaşıp farklılaşmadığı ölçülmüştür.

Yapılan faktör analizi sonucunda ankette yer alan hizmet kalite algısıyla ilgili ifadeler empati, fiziksel unsurlar, güven, güvenilirlik ve heveslilik olmak üzere beş faktör altında toplanmıştır. T testi sonucunda katılımcıların cinsiyetleri ile hizmet kalitesinin heveslilik ve güvenilirlik alt boyutları arasında anlamlı bir farklılık görülmüştür. Katılımcıların cinsiyetlerinin hizmet kalitesinin diğer alt boyutları olan empati, fiziksel unsurlar ve güven ile aralarında anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir. Katılımcıların çalıştıkları muhasebeci cinsiyetine göre hizmet kalitesinin sadece güven alt boyutu ile aralarında anlamlı bir farklılık olduğu görülmüştür. Katılımcıların çalıştıkları muhasebeciyi değiştirip değiştirmemelerine bağlı olarak hizmet kalitesi alt boyutlarından sadece güven ve fiziksel unsurlar arasında anlamlı bir farklılık olmadığı ortaya çıkmıştır.

ANOVA analizi sonucunda katılımcıların yaşı ile hizmet kalitesinin güvenilirlik alt boyutu arasında anlamlı bir farklılık vardır. Katılımcı firmadaki görevi ile hizmet kalitesi alt boyutlarından güven boyutu arasında anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Katılımcı firmanın faaliyet türü ile hizmet kalitesi alt boyutlarından empati alt boyutu arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır.

Katılımcıların eğitim durumu ile hizmet kalitesi alt boyutlarından heveslilik alt boyutu arasında anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir. Katılımcı firmaların hukuki türü bakımından hizmet kalitesi alt boyutlarından fiziksel unsurlar alt boyutu arasında anlamlı bir farklılık bulunamamıştır. Katılımcı firmaların muhasebecileriyle çalışma süreleri bakımından hizmet kalitesi alt boyutlarından fiziksel unsurlar alt boyutu arasında anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Firmaların faaliyetleri süresince değiştirdikleri muhasebeci sayıları ile hizmet kalitesi alt boyutlarından güven alt boyutu arasında anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

Araştırma sonunda meslek elemanlarına şu önerileri sunmak mümkündür:

SMMM'ler çalıştıkları mükelleflerden verdikleri hizmet karşılığında hak ettikleri ücretten daha fazlasını talep etmemelidirler. SMMM'ler mükelleflerinin istedikleri bilgi ve belgeleri zamanında doğru ve eksiksiz bir şekilde mükelleflerine ulaştırmalıdır. SMMM'ler mükellefler ile sağlıklı bir iletişim ağı geliştirmelidirler. Mükellefler istedikleri zamanda muhasebecilerine doğrudan ulaşabilmelidirler. SMMM'ler mesleğin gerektirdiği mesleki özeni göstermelidirler. Muhasebe meslek mensubu; sorumluluk bilinciyle kesimlerden bir tarafı mağdur etmeyecek biçimde, gerekli mesleki ve teknik bilgiye sahip olarak meslek ahlâkının vermiş olduğu düşünce dâhilinde hareket etmelidir.

Erkek mükelleflerin kadın mükelleflere göre heveslilik ve güvenilirlik algıları daha yüksek olduğundan SMMM'ler kadın mükelleflerine yardım etme, hızlı servis sağlama, söz verdikleri hizmeti doğru ve güvenilir bir şekilde yerine getirme konularında daha özenli olmalıdırlar.

Kadın SMMM'lerle çalışan mükelleflerin güven algıları daha yüksek olduğundan erkek SMMM'ler bilgi ve nezaketin yanı sıra mükelleflerinde güven uyandırma konularında dikkatli olmalıdırlar.

Genç mükelleflerin güvenilirlik algıları orta yaş mükelleflerine göre yüksek olduğundan SMMM'ler orta yaş mükelleflerine söz verdikleri hizmeti daha güvenilir ve doğru şekilde yerine getirmelidirler.

Ön muhasebe elemanlarının güven algıları yöneticilere oranla daha yüksek olduğundan SMMM'ler yönetici konumundaki mükelleflerine bilgi ve nezaketin yanı sıra güven uyandırma konularında dikkatli olmalıdırlar. Yöneticilerin güvenilirlik algıları iş sahipleri ve ortaklarına göre daha yüksek olduğundan SMMM'ler iş sahibi ve ortağı konumundaki mükelleflerine söz verdikleri hizmeti daha güvenilir ve doğru bir şekilde yerine getirmelidirler.

Eğitim durumu ön lisans ve lisans olan mükelleflerin heveslilik algıları okuryazar mükelleflere göre yüksek olduğundan SMMM'ler okuryazar mükelleflerine yardım etme ve hızlı servis sağlama konularında daha özenli olmalıdırlar.

Faaliyeti süresince hep aynı muhasebeci ile çalışmış mükelleflerin güven algıları faaliyeti süresince iki kere muhasebecisini değiştirmiş firmalara göre yüksek olduğundan SMMM'ler muhasebecisini iki kere değiştirmiş firmalara karşı bilgi ve nezaketin yanı sıra güven uyandırıcı davranmalıdırlar.

Ayrıca araştırmamızın sadece Kars merkezde yapılmış olması göz önünde bulundurulduğunda daha sonraki çalışmaların Kars'a bağlı ilçeleri, TRA2 illerini ve daha batıdaki illeri kapsayacak şekilde yapılması bir karşılaştırma olanağı sağlayacaktır. Bunun yanı sıra araştırmanın sadece mükelleflere değil de muhasebe hizmeti sunan SMMM'ler uygulanması konuya muhasebeciler açısından farklı bir bakış açısı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- Ağa, M., Şafaklı, O. V. (2007). "An Empirical Investigation of Service Quality and Customer Satisfaction in Professional Accounting Firms: Evidence from North Cyprus". *Problems and Perspectives in Management*, 5(3): 84-98.
- Altan, M. (2004). "Muhasebecilik Mesleğinin Toplumda Algılanma Biçimi Üzerine Bir Araştırma", *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11: 29-54.
- Armstrong, R., Smith, M. (1996). "Marketing Cues and Perceptions of Service Quality in The Selection of Accounting Firms". *Journal of Customer Service in Marketing & Management*, 2(2): 37-59.
- Ayboğa, H. (2003). "Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi". *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 18(1): 327-359.
- Banar, K., Ekergil, V. (2010). "Muhasebe Meslek Mensuplarının Hizmet Kalitesi: Sunulan Hizmetlerinin Kalitesi ile Müşteri Memnuniyeti İlişkisi Eskişehir Uygulaması". *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 10 (1): 39-60.
- Cronin, J. J., Taylor, S. A., (1992). "Measuring Service Quality: A Reexamination and Extension". *Journal of Marketing*, 56: 55-68.
- Demir, B. (2015). "Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Etik". *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, 4(4).
- Erbaş, E. R. (2014). *Mali Müşavirlik Hizmetlerinde Servqual Modeliyle Kalitenin Ölçülmesine Yönelik Bir Uygulama*. Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

- Güney, S., Dızman, Ş. (2015). “Muhasebe Meslek Mensuplarının İşletmelerin Beklentilerini Karşılama Düzeyi-Erzincan İli Uygulaması”. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 19(3): 315-336.
- Jain, S. K., Gupta, G. (2004). “Measuring Service Quality: Servqual vs. Servperf Scales”. *Vikalpa*, 29(2): 25-38.
- Karasioğlu, F. (2001). *İnternet Tabanlı Finansal Raporlama*. Ankara: Nobel Yayınevi.
- Keng, K. A., Liu, P. (1998). "Expectation of Service Quality in Professional Accounting Firms: A Singapore Study". *Journal of Customer Service in Marketing & Management*, 5(2): 39-54.
- Koç, F., Şahin, N. K., Özbek, V. (2014). "Hizmet Hataları ve Algılanan Kalite Arasındaki İlişki Üzerinde Değişirme Maliyetinin Düzenleyici Etkisi: Küçük İşletmeler ve Hizmet Satın Aldıkları Muhasebecilere Yönelik Bir Uygulama". *Pazarlama ve Pazarlama Araştırmaları Dergisi*, 14: 21-46.
- Kutlu, H. A. (2009). *Tekdüzen Genel Muhasebe*. Ankara: Nobel Yayınevi.
- Küçüksavaş, N.(2005).*Finansal Muhasebe*. İstanbul: Kare Yayınları.
- Mohammed, W. N. M. (2017). *Muhasebecilerden Alınan Hizmet Kalitesi ve Müşteri Memnuniyetinin Servqual Yöntemiyle Değerlendirilmesi: Irak Örneği*. Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Parasuraman, A., Berry, L. L., Zeithaml, V. A. (1991). “Perceived Service Quality as a Customer-Based Performance Measure: An Empirical Examination of Organizational Barriers Using an Extended Service Quality Model”. *Human Resource Management*, 30(3): 335-364.
- Parasuraman, A., Zeithaml, V. A., Berry, L. L. (1985). “A Conceptual Model of Service Quality and Its Implications for Future Research”. *The Journal of Marketing*, 41-50.
- 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.
- Teğin, S. (2015). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Vermiş Oldukları Hizmet Kalitesi: Siirt’te Bir Uygulama*. Yüzüncü Yıl Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Van.
- Yanık, A., Yıldız, F. (2013). “Evaluation of Accounting Service Quality Expected and Perceived by Businesses”. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, 60: 85-93.

Yayla, H. E., Cengiz, E. (2006). “Muhasebe Bürolarında Algılanan Hizmet Kalitesi ve Mükelleflerin Tatmin Düzeylerine Yönelik Yapısal Bir Model Önerisi-II”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (31): 175-183.

