

Arastırma Makalesi

SAĞLIK İŞLETMELERİNDE MEDİKAL MUHASEBE PERSPEKTİFİNDE FATURALANDIRILAMAYAN İŞLEMLERE YÖNELİK TAHAKKUKLAR (ACCOUNTS FOR NON-BILLING TRANSACTIONS IN MEDICAL ACCOUNTING PERSPECTIVE IN HEALTHCARE ENTERPRISES)

Serap KILINÇ¹, Derviş BOZTOSUN²

ÖZ

Sağlık sektöründe, sağlık hizmetlerinin uygulanması, koordine edilmesi ve sağlık hizmetlerinin etkin yönetiminin sağlanabilmesi için yöneticilerden, insan kaynakları yönetimi, mali yönetim, stratejik planlama, maliyet muhasebesi ve karar alma kapsamında yer alan işlemlerin etkili bir şekilde yapılması beklenmektedir. Bu çalışmada, bahsi geçen fonksiyonlardan muhasebe kısmı ele alınmış, faturalandırılmayan işlemlere yönelik tahakkuk kayıtlarının sağlık işletmelerinde medikal muhasebe sistemi içerisindeki yerinin ortaya koyulması amaçlanmıştır.

Bu doğrultuda çalışmanın, hastanelerde sunulan hizmetlerin medikal muhasebe perspektifinde faturalandırılmayan işlemlere yönelik tahakkuk kayıtlarının netleştirilmesine ve literatürde yer alan kısıtlı çalışmalara katkı sağlaması, ayrıca medikal muhasebenin hastane işletmelerinde etkin bir şekilde kullanılmasına yardımcı olması hedeflenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Medikal Muhasebe, Faturalandırılmayan İşlemler, Sağlık Sektörü.

JEL Kodları: H51, I18

ABSTRACT

In the health sector, in order to implement and coordinate health services and to ensure effective management of health services, managers are expected to perform effectively the processes within the scope of human resources management, financial management, strategic planning, cost accounting and decision making. In this study, the accounting part of the aforementioned functions is discussed, and it is aimed to reveal the place of accrual records for non-billing transactions in the medical accounting system in health enterprises.

In this direction, it is aimed to contribute to the limited studies in the literature and to health managers in the effective use of medical accounting in hospital in clarifying the accrual records for transactions that cannot be billed in the medical accounting perspective of the services provided in hospitals.

Keywords: Medical Accounting, Non-Billing Transactions, Healthcare Industry.

JEL Codes: H51, I18

¹ Doktora, Meslek Yüksekokulu, OrcID: 0000-0002-3125-9619, serap_kilinc@hotmail.com.tr

² Prof. Dr., Kayseri Üniversitesi, OrcID: 0000-0002-2656-2701, dboztosun@kayseri.edu.tr

1. GİRİŞ

Sağlık işletmelerinin; girdi olarak saydığı hastaların ve sağlık problemi olabileceğini düşünenlerin, ihtiyaç ve beklentilerine göre bilimsel yöntemler çerçevesinde sağlık hizmeti sunması esas üretimi olarak kabul edilebilir. Diğer hizmet sektörleri ile kıyaslandığında sağlık işletmeleri her hastayı ayrı ayrı değerlendirir ve her hasta için hizmet hazırlama yöntemi farklıdır. Dolayısıyla sağlık hizmetlerinin üretimini standardize etmek oldukça zordur (Bolat, 2000). Ek olarak, her hastanın tedavisinin farklı olması nedeniyle maliyet karmaşıktır (Zengin ve Kaptanoğlu, 2013: 72). Bu nedenle her hastanın kayıt şekli ve faturalandırılması farklı şekilde gerçekleştirilmektedir.

Türkiye'deki hastanelerin finansal performansı üzerine yapılan çalışmalar, hastanelerin finansal performansı ve sorunları hakkında bazı sonuçlara varmaktadır. Finansal sistemin çok yönlü yönetimi ve üst yönetimin eksiklikleri ile hastanenin yönetim muhasebesi ve alt muhasebe sistemleri için maliyet muhasebesi, maliyet analizi, finansal tablo analizi ve muhasebe sistemlerinin yokluğu veya yetersizliği kamu hastanelerinin mali yapısındaki başlıca sorunlar arasındadır (Akar, 1989). İyi bir finansal sonuç kurumun imajını yükseltir. Finansal sonuç, işletmenin itibarını gösteren kriterler arasında anlaşılması en kolay ve en kritik unsurdur. Finansal açıdan rekabetçi işletmeler finansal performansı iyileştirmek isteyeceklerdir (Neely vd., 1995). Bu durum gerek kamu hastanelerinde gerekse özel hastanelerde bu şekildedir. Kamu hastanelerinde hekimler dağıtılabilir gelir üzerinden ek ödeme almaktadırlar. Bu nedenle hastaneler hem iyi hekimler tarafından tercih edilebilir olmalı hem de kaliteli sağlık hizmeti sunabilmek için finansal performanslarını sürekli kılmak durumundadırlar.

İşletmelerde düzenli aralıklarla finansal analiz yapılmasını kaçınılmaz kılan, sağlıklı ve güvenilir karar alıp-verme, planlama ve kontrol fonksiyonlarının etkin bir şekilde uygulanmasıdır. Bu sebeple finansal sonuçları ölçmek ve analiz etmek işletme yöneticilerinin en önemli görevlerinden biridir. Bu sorumluluğu başarıyla yerine getirebilmek için hangi verilerin işletme faaliyetini doğru tanımladığını, nasıl toplanabileceğini ve toplanan verilerin nasıl değerlendirileceğini bilmek gerekmektedir (Acar, 2003). Özellikle mevcut durumu analiz ederek verilen hizmetin kalitesini ve etkinliğini artırmak için hizmet kayıtlarının doğru şekilde gerçekleştirilmesi, sağlık yöneticilerinin de son yıllarda verimlilik açısından aldıkları karne puanlarına etki etmektedir. Bu sebeple riski en aza indirmek adına denetim çalışmalarında kontrol ve gözetimi sürdürmeleri gerekmektedir.

Çalışmamızda kamu hastanelerinde medikal muhasebenin işleyişine, önemine ve görevlerine, fiyatlandırma usullerinin hangi fiyat tarifelerine göre belirleneceğine ve medikal muhasebe perspektifinden faturalandırılmayan işlemlere yönelik tahakkukların bilgilerine değinilmiş ve bu konuların önemi vurgulanmak istenmiştir. Bu doğrultuda çalışmanın sağlık kurumlarının finansal yönetimine katkı sağlayacağı ve kamu hastanelerinde görev yapan sağlık yöneticilerinin karne puanlarını olumlu yönde etkileyeceği düşünülmektedir. Faturalandırılmayan işlemlerin sadece kamu hastanelerinde olması sebebiyle bu çalışmada kamu hastaneleri değerlendirilmiş, özel hastaneler ele alınmamıştır.

2. MEDİKAL MUHASEBE VE GÖREVLERİ

Muhasebe, bir işletme içindeki finansal işlem ve olayları sistematik olarak kaydeden, sınıflandıran, özetleyen ve raporlayan, bu bilgileri yorumlayarak finansal bilgi kullanıcılarına sunan bir bilgi sistemidir (Bozdemir, 2019: 36). Bu tanımdan hareketle muhasebe, veri ve bilgi üretme sürecinden daha kapsamlıdır. Muhasebenin temel amacı, üretilen bilgi ve verilerin analiz edilmesi ve yorumlanması olup, ilgili tarafların karar alıp vermesinde dayanak teşkil etmektedir (Tektaş, 2014). Literatürde genel itibarıyla; genel muhasebe, yönetim muhasebesi, maliyet muhasebesi, ihtisas muhasebesi vb. türlerinden bahsedilmektedir (Bozdemir, 2019: 36). Medikal muhasebe genel muhasebeden farklı bir kavram olarak, gelirlerin doğru bir biçimde tahakkuk ettirilmesi ve sağlık kuruluşlarının gelir elde ederken gerçekleştirmiş olduğu hizmet faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesini içerir (Arık ve Yılmaz, 2021). Sağlık yöneticileri için güvenilir muhasebe bilgileri, sağlık kuruluşlarının finansal başarısı için kritik öneme sahiptir. (Çil Koçyiğit vd., 2016). Sağlık yöneticisinin muhasebe ve finans alanındaki görev ve sorumlulukları 22 Mayıs tarihli 2014 tarih ve 29007 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanan "Sağlık Meslek Mensupları ve Sağlık Hizmetlerinde Çalışan Diğer Meslek Mensuplarının İş ve Görev Tanımlarına Dair Yönetmelik" in "Ek 2" bendinde şöyle sıralanır: "c) Kurumun muhasebe, bilanço, bütçe, mali ve maliyet analizlerini yapar. ç) Sağlık hizmeti sunumunun planlanması, uygulanması ve değerlendirilmesine katılır. d) Kurumda tıbbi yardım ve hasta bakımı haricinde verilen hizmetlerin düzenlenmesini, uygulanmasını ve denetlenmesini sağlar."

Sağlık kuruluşlarında verilen hizmetlerin çeşitliliği ve gelir-gider kayıtlarının diğer sektörlerden farklılık göstermesi ve bu kayıtların muhasebeleştirilmesi sağlık yöneticilerinin işini zorlaştırabilmektedir (Kısakürek, 2010). Bununla beraber sürekli hizmet veren, tüketim yerlerinin fazla olması, farklı sağlık hizmet türlerinin bulunması nedeniyle girdi ve çıktıların yüksek olması ve karmaşık bir yapıda olmaları hastane hizmetlerinin yönetilmesi açısından güç olabilmektedir

(Şener, 2018: 157). Bu nedenle sürekli güncellenen fiyat tariflerinin Hastane Bilgi Yönetim Sistemi tarafından ve ilgili birimler tarafından takip edilmesi önem arz etmektedir.

Diğer tüm sektörlerdeki işletmelerin yaptığı gibi hastane işletmelerinin de finansal performansını iyileştirmede en önemli stratejilerinden biri maliyet kontrolüdür. Yüksek hastane maliyetleri ve hızlı maliyet artışları, maliyet kontrollerini gerektirir. Kâr amacı güden veya gütmeyen hastane işletmelerinde sunulan hizmetlerin maliyetlerinin yönetiminde; maliyetlerin düşürülmesinde yapılacak analizlerin yapılması, sunulan hizmetin kalitesinin yükseltilmesi, kaynakların etkin dağıtılması ve verimliliğin artırılması çok önemlidir. Hastanelerin geniş bir ürün yelpazesi olması ve kurumsal yapısının daha karmaşık olması, diğer birçok hizmet veren kuruluşa göre hastane yöneticilerini, maliyetlerin kontrolünü yaparken zora sokmaktadır. Bu durum beraberinde yöneticileri profesyonel maliyet yönetimine itmektedir (Çil Koçyiğit, 2012). Bu nedenle verilen her hizmetin fatura edilip edilmeksizin muhasebeleştirilmesi gelir gider analizi açısından ayrıca önem taşımaktadır.

Sağlık hizmetlerinin SGK'ya sunulmasından doğan hizmetlerin satın alma maliyetlerinin değerlendirilmesini sağlayan muhasebe ile yürütülen tüm operasyonel işlemler, MEDULA* sistemi kullanılarak elektronik faturalama ile SGK'ya fatura edilmesi, faturaların ödeme planlarına eklenerek tahsilat süreçlerinin sistematik olarak izlenmesine medikal muhasebe, bu görevlerin yerine getirilmesini sağlayan nitelikli ve deneyimli çalışanlara medikal muhasebe uzmanı denir (Kördeve 2017). Aynı zamanda medikal muhasebe süreci, her ay sonunda dönem hazırlama, dönem sonlandırma, dönem örnekleme yapan, trafik kazası, adli vaka ve iş kazası evraklarının ilgili birimlerden temin edilmesini ve Hastane Bilgi Yönetim Sistemi (HBYS) üzerinden MEDULA'ya yüklenmesini sağlayan, özel sigorta şirketleri ile iletişime geçip ödeme tahsilatını gerçekleştiren, doktor konuşma ücretlerinin fatura işlemlerini yapan ve bunun gibi daha birçok görevi bulunan, yapı olarak karmaşık ve iş gücü açısından yoğun bir süreçtir.

Bu bağlamda medikal muhasebe biriminin görev ve sorumluluklarını sağlık hizmeti sunucularının fonksiyonel ayrıcalıkları ile birlikte Tablo 1'deki gibi açıklayabiliriz (Kördeve 2017).

Tablo 1. Medikal Muhasebe Biriminin İş Süreçleri

a) Medikal Muhasebenin İşlevsel Süreci	b) Medikal Muhasebe-Yatan Hasta/Ameliyathane Süreci
<ul style="list-style-type: none">- Hastaneler arasında gerçekleştirilen hizmet alım protokollerinin yürütülmesini takip etmek, evrak ve prosedürlerini sonuçlanmasını sağlamak,-Hekimlerin işe başlangıçlarında branşlarıyla tescil işlemlerini gerçekleştirmek,- Hastaya yapılan teşhis ve tıbbi tedavi uygulamalarını ilgili hükümler ve protokoller kapsamında faturalandırılmasını sağlamak, icmal listelerini hazırlayıp eke sunarak ödeme yazılarının teslimini sağlayarak ödeme planına dahil ettirmek,- Aylık gerçekleştirilen hastane geliri kapsamında belirlenen global bütçe ödeme planı kapsamında yapılan avans ödemeleriyle, tıbbi tedavi faturalarının tahsilat işlemlerini takip etmek,- Anlaşmalı geri ödeme kurumlarıyla (SGK, Bankalar, Türkiye Odalar ve Borsalar, TBMM, Yargıtay vb.) sözleşme süreçlerinin takibini sağlamak ve yürütmek,- SGK tarafından yapılan kesintilerin takibini sağlayarak gerektiğinde itiraz etmek ve süreci takip etmek, il sağlık	<ul style="list-style-type: none">- Sosyal güvencesi olan tüm hastaların provizyon (takip) işlemlerinin kontrolünü sağlamak ve gün içerisinde sosyal güvenliğin sisteminden kaynaklı provizyon alınamayan hastalara sonrasında takip almak,- Hastalara ameliyattan önce ve sonrasında yapılan tetkiklerin sonuçlarının takibini yapmak,- Faturalandırma işleminin hatalı olmaması için sekreterlerin teslim ettiği hasta dosyalarının eksiksiz olarak tamamlanmasını sağlamak,- Dosyadaki eksik bilgilerin ve formların tamamlanması ve ekletilmesini sağlamak,- Hasta dosyasındaki formların ve evrakların kaşe ve imza kontrollerini yapmak,- Hastalara kullanılan tıbbi malzemelerin, ilaçların ve kan ürünlerinin barkod ve miat kontrollerinin yapılmasını sağlamak ve doğru faturalandırma yapmak,

* Medikal Ulak (Medikal+Ulak), sağlık ağı anlamına gelmekte ve MEDULA şeklinde adlandırılmaktadır. Genel Sağlık Sigortası (GSS) ile sağlık tesislerinin arasında, sağlık tesislerinin iç işleyişlerine müdahale etmeden fatura bilgilerini elektronik ortamda toplama ve verilen hizmet ödemelerinin gerçekleştirilmesi için oluşturulmuş ortak bir provizyon takip sistemidir (Kördeve, 2017).

müdürlüklerinin komisyon çalışmalarına dahil olarak ilgili kesintiler hakkında savunma gerçekleştirmek,

-Yapılan kesintileri ve itiraz süreçlerini takip ederek kesinti tutarının iadesini gerçekleştirmek,

- Resmî Gazete’ de yayımlanan Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) ile ilgili değişiklikleri takip ederek HBYS firmasına bilgi vermek ve güncel değişiklikleri ilgili birimlere (kat sekreterleri, poliklinik sekreterleri, satın alma birimi çalışanları, hekimler ve hemşireler) iletmek,

- Kurumlara gönderilen belgelerin iade durumlarında gerekli düzeltmeleri sağlamak ve sonuçlandırmak,

- Hasta dosyalarının birime ulaşmasıyla birlikte dosya kontrollerini sağlamak ve tedavi girişlerinin faturalandırılma işlemi yapılmadan hekimle birlikte kurumun da hatalı kayıt yapmasını engellemek için eksiklerin girilmesini sağlamak, varsa mevzuat değişiklikleri hakkında hekimi bilgilendirmek,

- Kamu sağlık hizmetleri fiyat tarifesindeki (KSHST) değişiklikleri güncel takip ederek HBYS firmasına bilgi vermek ve birimleri bilgilendirmek,

- Reçetelerin (kırmızı, mor, turuncu ve yeşil) ve ilaç raporlarının sürecini takip etmek

- Kurumlar arası yapılan sözleşmeler ve protokollerin, Güncel SUT ve KSHST ile ilgili yatan hasta ve ameliyathane sekreter, hemşire ve hekimlere bilgilendirme yapmak,

- Malzeme stok kontrolünün yapıldığından emin olmak ve barkodlarının kontrolünün yapılmasını sağlamak.

c) Medikal Muhasebe-Bilgi İşlem Süreci

- Sağlık uygulama tebliği ve Kamu sağlık hizmetleri fiyat tarifesinde yer alan tüm işlem kodlarının Hastane Bilgi Yönetim Sisteminde (HBYS) bulunmasını sağlamak,

- Resmî Gazete’ de yayımlanan SUT fiyatları, sözleşme protokollerinde bulunan işlem fiyatları ve KSHST fiyatlarının HBYS’ ye güncel olarak entegresini sağlamak,

- Hekimlerin kayıt sürecine dahil edilmesi için tanımlamalarını sağlamak,

- Hekimlerin e-imza ve e-reçete işlemlerini kullanabilmesi için tanımlamalarını sağlamak,

- Hastaların hizmet verilerini E-nabız ve Sağlık-Net üzerinden eşleştirilmesini ve aktarılmasını gerçekleştirmek.

d) Medikal Muhasebe-Eczane Süreci

- İlaçların barkod ve karekod bilgilerinin uygunluğu ve Hastane Bilgi Yönetim Sisteminde kontrollerini gerçekleştirmek, İlaç Takip Sistemi (İTS) eşleştirilmesini sağlamak,

- Hasta dosyalarını fatura ederken ilaçları mevzuata ve sözleşme hükümlerine göre faturalandırılmasını ve kontrolünü sağlamak,

- Kan ürünlerinin ISBT ve barkod numaralarının kontrolünü sağlamak, ilaç raporlarının kontrolünü sağlamak,

- İlaçların ve kan ürünlerinin miat kontrollerine göre düşümünün sağlanması ve faturasının edilmesini sağlamak.

e) Medikal Muhasebe-Satın Alma ve Stok Süreci

- Tıbbi malzeme SUT kodlarının mevzuata göre tanımlanmasını, hasta işlemlerinin SGK’ ye fatura etmeden önce kontrolünü sağlamak,

- SUT kodlarının eşleştirilmesini Tıbbi Sarf birimi ile entegre çalışarak eşleştirilmesini sağlamak, firma tanımlayıcı numaralarının doğruluğunu Ürün Takip Sistemi (ÜTS) üzerinden kontrolünü sağlamak,

- Tıbbi malzemelerin miat kontrollerine göre düşümünün sağlanması ve faturasının edilmesini sağlamak.

f) Medikal Muhasebe-Poliklinik/Acil Servis Süreci

- Acil servise başvuran hastalardan adli vaka, iş kazası ve trafik kazası ile ilgili evraklarının temin edilmesini takip etmek ve SGK’ ye MEDULA sistemi üzerinden taratılarak evrak yükleme işleminin yapılmasını sağlamak,

- Acile gelen hastalardan kırmızı, yeşil ve sarı alan ayırımına göre provizyon alınmasını sağlamak, poliklinik hastalarının ise provizyon alınma işlemlerini kontrol etmek ve provizyon alınmayan hastalar ile ilgili birimleri bilgilendirmek,

- Firmalarla yapılan sözleşmelerde malzemelerin SUT kodlarının doğruluğunu, ÜTS üzerinde kaydı olup olmadığını ve sözleşmelerin güncel mevzuata göre eksiksiz yapılmasını sağlamak,
- İrsaliye faturalarının hasta dosyalarında bulunmasını sağlamak ve fatura esnasında irsaliye faturasını görmeden fatura edilmemesini sağlamak, bu nedenle malzeme faturalarının en hızlı şekilde temin edilmesini sağlamak,
- Satın alma ve tıbbi sarf-stok birimlerini ilgilendiren güncel SUT, KSHST ve sözleşme protokolleri hakkında gerekli bilgilendirmeleri yapmak.

- Hastalara ait veri girişlerinin ve belgelerinin doğruluğunu kontrol ederek teyit etmek,
- Gününbirlik tedavi alan hastalara yapılan uygulamaların ve girişlerin yer aldığı belgelerdeki kaşe ve imza kontrolünü sağlamak,
- Resmî Gazete’ de yayınlanan Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) ile ilgili değişiklikler ve Kamu Sağlık Hizmetleri Satış Tarifesindeki (KSHST) değişiklikler hakkında çalışan personellere eğitim vermek ve bilgilendirme yapmak,
- Rapor çıkarılması gereken tedavilerin (Diyaliz, ESWT, FTR, ESWL) evraklarının takibini sağlamak,
- Görüntüleme ve ileri tetkik işlemlerinin sonuçlarının takibini sağlayarak raporlandırılmasını sağlamak ve faturalandırma sürecine devam edilmesini sağlamak.

g) Medikal Muhasebe-Genel Muhasebe Süreci

- Dönem sonlandırma yapıldıktan ve kapatıldıktan sonra ilgili hesaplara dağılımı yapılması için evrak teslimi yapmak,
- Sözleşme yapılan kurumlara gönderdiğimiz hizmetlerin fatura kontrolünü sağlamak ve ödemesinin gerçekleştirilmesini sağlamak,
- İade işlemleri ile ilgili gerekli evrakları hazırlamak ve ödeme için evrakları teslim etmek,
- Hekimlere ödenecek olan eğitim ya da konuşma ücretleri ile ilgili fatura evraklarını hazırlayıp teslim etmek,
- Kurumlar arasında yapılan hizmet alım faturalarının düzenlenmesi ve ödemelerin takip edilmesi için gerekli yazı ve faturaları genel muhasebe ile paylaşmak,
- Yapılmayan ödemeler hakkında süreçleri takip etmek ve bilgilendirmek,
- Şirket prim kesintilerinin muhasebe kayıtlarının yapılmasını sağlamak ve konuyla ilgili genel muhasebe birimine bilgi verilmesini sağlamak.

h) Medikal Muhasebe-Finans Müdürlüğü İşlevsel Süreci

- Her ay sonunda yapılan dönem sonlandırma işlemleri hakkında bilgi vermek,
- Yıl sonu işlemleri için ödemeler ve tahsilatlar hakkında bilgilendirme yapmak,
- Evrakların imza süreçlerini takip etmek ve yönetime bilgi vermek,
- Kurumlarla yapılan sözleşme ve protokollerin uygulanması hususunda gerekli sunumu yapmak,
- Yapılan kesintiler ve evrak iadeleri hakkında yönetime bilgi vermek,
- Güncellenen SUT ve KSHST hakkında anlaşılır bir dille üst yönetime gerekli bilgilendirmeleri yapmak.
- Faturalandırma işlemlerinin aksamaması için eksik evrakları tamamlayan personeller hakkında üst yönetime bilgi vermek.

(Kördeve, 2017)

3. MEDULA, SAĞLIK UYGULAMA TEBLİĞİ (SUT) VE KAMU SAĞLIK HİZMETLERİ FİYAT TARİFESİ (KSHFT)

MEDULA, sağlık kuruluşlarına başvuran hastanın sosyal güvencesi olup olmadığını sorgulanabildiği Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) ve HBYS sisteminin arasında yer alan ve entegre olan bir sistemdir. Vatandaş sağlık kuruluşuna başvuru esnasında HBYS sistemi ile MEDULA üzerinden SGK’ ya provizyon sorgulanması gerçekleştirilmektedir. SGK tarafından MEDULA üzerinden HBYS sistemine provizyon verdiği taktirde hastanın sosyal güvencesinin olduğu tespit edilmektedir. Hastaneler MEDULA sistemi üzerinden hastaların işlemlerini SGK’ ya fatura edebilmektedir. Aynı zamanda hekimlerin branş kayıtları da bu sistem üzerinden yapılmakta ve hastalara tedavi alabilmeleri için çıkartılan raporlar MEDULA sistemi aracılığıyla gerçekleştirilmektedir.

Sağlık İşletmelerinde Medikal Muhasebe Perspektifinde
Faturalandırılmayan İşlemlere Yönelik Tahakkuklar
Serap KILINÇ, Derviş BOZTOSUN

Sağlık Uygulama Tebliği (SUT), sosyal güvencesi olan her vatandaş için SGK tarafından yayınlanan sürekli olarak değişiklik gösteren bir mevzuat ve fiyat tarifesidir. Sağlık kuruluşlarının SGK'ya ayaktan, yatan ve günübirlik gelen hastaların hizmetlerinin nasıl ve ne şekilde hangi kurallar doğrultusunda fatura edeceği hakkında bilgi verirken malzeme, tetkik ve tıbbi işlemlerin hangi fiyat üzerinden SGK'ya fatura edeceği tutarlar listeler halinde yer almaktadır. Ayrıca hastanelerin hangi grupta sınıflandırılması hakkında bilgilerde yer almaktadır.

Kamu Sağlık Hizmetleri Fiyat Tarifesi MEDULA üzerinden provizyon alınamayan ve yabancı uyruklu hastalar için yayımlanan bir satış tarifesidir. Sosyal güvencesi olmayıp ücretli hizmet almak isteyen vatandaşlara bu tarife üzerinden fatura kesilmekte ve tahsilatı gerçekleştirilmektedir. Estetik ve geleneksel tıp tedavi ücretleri de sadece bu listede yer almaktadır.

4. GLOBAL BÜTÇE VE FATALANDIRILAMAYAN İŞLEMLERE YÖNELİK TAHAKKUKLAR

Hem götürü bedel hizmet alım sözleşmesi hem de global bütçe olarak da adlandırılan uygulamada, yapılan hesaplamalar sonucunda önceki yıllara ait bilgiler ve ayrıca verilen hizmetlerin yürütülmesi için söz konusu yılda beklenen giderler hususunda, tahminen yapılan hesaplamalar neticesinde; Sağlık Bakanlığı, Maliye Bakanlığı, SGK veya Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı arasında bir protokol süreci başlar. Protokol imzalanması aşamasından sonra protokolda belirtilen tutar Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğüne protokolda tanımlanan ödeme planı dahilinde aktarılır ve sonrasında yapılan sağlık kuruluşlarına aktarımı yapılmak üzere İl Sağlık Müdürlüklerine iletilmektedir. Protokolda yatırım maliyetleri, tıbbi malzeme ve ilaç maliyetleri, hizmet alma maliyetleri, personel maliyetleri, yasal yükümlülükler ve işletme giderleri olarak 6 kalem tanımlanmıştır (Global Bütçe Protokolü, 2018).

Bakanlar Kurulu/Cumhurbaşkanı Kararlarına göre, ücretsiz olarak sunulan sağlık hizmetlerinin bedelleri her hizmet için SUT puanlarına ve KSHST'ye göre hesaplanmakta ve ilgili TDMS ana hesabına yansıtılması gerekmektedir (994-995). Tablo 2'de ücretsiz olarak verilen sağlık hizmetleri ve ilgili nazım hesapları hangi yöntem ve tarifinin kullanılacağı belirtilmiştir.

Tablo 2. Faturalandırılmayan İşlemlere Yönelik Tahakkuklar

Hesap Kodu	Hesap Adı	Açıklama	Tahakkuka Esas Kullanılacak Fiyat Tarifesi/Yöntem
994	Faturalandırılmayan Tedavi Hizmeti Tahakkukları Hesabı	(BKK) Bakanlar Kurulu Kararıyla 4736-SK 1.maddesi 1.fikrasından muaf tutulanlarla diğer faturalandırılmayan işlemler bu hesap kodu altındaki ilgili alt hesap koduna BORÇ kaydı olarak gerçekleştirilmelidir.	-
994.01	KETEM Fatura Tahakkukları	Türkiye Halk Sağlığı Kurumu (THSK)	-
994.02	H.S.M.ye Bağlı İlçe Hastaneleri Tahakkukları	THSK	-
994.03	Halk Sağlığı Laboratuvarları Tahakkukları	THSK	-
994.04	H.S.M.ye Bağlı T.S.M. Tahakkukları	THSK	-

Sağlık İşletmelerinde Medikal Muhasebe Perspektifinde
Faturalandırılmayan İşlemlere Yönelik Tahakkuklar
Serap KILINÇ, Derviş BOZTOSUN

994.05	Faturalandırılmayan Sağlık Kurulu Raporu Tahakkukları	İlgili alt hesaba kaydı gerçekleştirilir.	-
994.05.01	Gaziler İçin Düzenlenen Sağlık Kurulu Raporları	Mevcut durumun gereklerini karşılamayan sağlık kurulu raporları için ücret talep edilir. Diğer sağlık kurulu raporları için ücret alınmaz ve bu hesap koduna kaydı muhasebeleştirilir.	SUT kapsamında; EK/2B (Hizmet başı fiyat listesi) listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.05.02	Şehit ve Gazi, Dul ve Yetimleri İçin Düzenlenen Sağlık Kurulu Raporları	Mevcut durumun gereklerini karşılamayan sağlık kurulu raporları için ücret talep edilir. Diğer sağlık kurulu raporları için ücret alınmaz ve bu hesap koduna kaydı muhasebeleştirilir.	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.05.03	Engelliler İçin Düzenlenen Sağlık Kurulu Raporları	Mevcut durumun gereklerini karşılamayan sağlık kurulu raporları için ücret talep edilir. Diğer sağlık kurulu raporları için ücret alınmaz ve bu hesap koduna kaydı muhasebeleştirilir.	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.05.04	Öğrenciler İçin Düzenlenen Sağlık Kurulu Raporları	Mevcut durumun gereklerini karşılamayan sağlık kurulu raporları için ücret talep edilir. Diğer sağlık kurulu raporları için ücret alınmaz ve bu hesap koduna kaydı muhasebeleştirilir.	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.05.05	2022 Say. Kan. 65 Yaşını Doldurmuş Vatandaşlara Aylık Bağlanması Hk. Kanun Kap. Düz. Sağlık Kurulu Raporları	Bu kapsamda başvuran kişilerden sağlık kurulu raporları için ücret alınmaz ve bu hesap koduna kaydı muhasebeleştirilir.	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.05.06	Askeri Öğrenci Adayları İçin Düzenlenen Sağlık Kurulu Raporları	Bu kapsamda başvuran kişiler, gönderen makamdan aldığı sevk belgelerini müracaatında getirmesi halinde ücret talep edilmez. Bu hesap koduna kaydı muhasebeleştirilir.	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.05.07	Emniyet Genel Müdürlüğü Eğitim Kurumlarına Alınacak Öğrenci Adayları İçin Düzenlenen Sağlık Kurulu Raporları	Bu kapsamda başvuran kişiler, gönderen makamdan aldığı sevk belgelerini müracaatında getirmesi halinde ücret talep edilmez. Bu hesap koduna kaydı muhasebeleştirilir.	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.

Sağlık İşletmelerinde Medikal Muhasebe Perspektifinde
Faturalandırılmayan İşlemlere Yönelik Tahakkuklar
Serap KILINÇ, Derviş BOZTOSUN

994.05.08	Kamu Kurum ve Kuruluşlarca İlgili Mevzuat Gereğince Görevde Bulunan Personel İçin Düzenlenen Sağlık Kurulu Raporları	Bu kapsamda başvuran kişiler, gönderen makamdan aldığı sevk belgelerini müracaatında getirmesi halinde ücret talep edilmez. Bu hesap koduna kaydı muhasebeleştirilir.	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.05.09	Sağlık Taramaları Periyodik Muayene vb. Sağlık Raporları	İlgili protokol ve sözleşmeler dahilinde kamu kurumlarından sevk belgesiyle gelen kişilerden ücret talep edilmez ve fatura edilmez, sadece bu hesap koduna kaydı muhasebeleştirilir.	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.06	Acil Sağlık Hizmeti Tahakkukları	Bu hesap koduna 112 ASH tarafından fatura edilen hizmetler kayıt edilecektir.	-
994.07	İnsan Ticareti Mağdurları	İnsan Ticareti Mağduru Sevk Formu ile kolluk nezaretinde bir sağlık kuruluşuna başvuran insan ticareti mağduru, ödeme gücü olmadığı takdirde sağlık hizmeti için ücret alınmaz ve faturalandırılmaz. Bu hesap koduna muhasebeleştirilmesi yapılır.	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.08	Bulaşıcı Hastalıklar Tedavi Giderleri	-	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.08.01	Tüberküloz (TBC) Hastalığı Tedavi Giderleri (Sosyal Güvencesi Olmayan)	-	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.08.02	Diğer Giderler	-	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.09	Silikozis Hastalığının Tedavi Bedeller	-	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.10	Hasta Nakil Hizmetleri Tahakkukları	112 koordinasyonunda Demirbaşı Hastaneye ait ambulanslarla yapılan transferler bu hesap koduna işlenir. 112 koordinasyonu dışında yapılan transferlerde, sosyal güvencesi olan ve	KSHST kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam

Sağlık İşletmelerinde Medikal Muhasebe Perspektifinde
Faturalandırılmayan İşlemlere Yönelik Tahakkuklar
Serap KILINÇ, Derviş BOZTOSUN

		olmayan kişilerin nakil işlemlerinde faturalandırma yapılmaz, bu hesap koduna muhasebeleştirme yapılır.	tahakkuku muhasebeleştirilir.
994.99	Diğer Faturalandırılmayan Tahakkuklar	İlgili mevzuat kapsamında fatura edilemeyen diğer hizmetler bu hesap kodu üzerinden kaydı muhasebeleştirilmesi yapılır.	SUT kapsamında; EK/2B listesine göre muayene ve hizmetlerin toplam tahakkuku muhasebeleştirilir.
995	Faturalandırılmayan Tedavi Hizmeti Tahakkukları Alacaklı Hesabı	(BKK) Bakanlar Kurulu Kararıyla 4736-SK 1.maddesi 1.fikrasından muaf tutulanlarla diğer faturalandırılmayan işlemler bu hesap kodu altındaki ilgili alt hesap koduna ALACAK kaydı olarak gerçekleştirilmelidir	-

(Sağlık Bakanlığı Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü Finansal Analiz ve Faturalandırma Dairesi Başkanlığı - <https://khgmfinansalanalizdb.saglik.gov.tr/TR-40481/faturalandirilamayan-islemler.html>)

Tablo 2’de belirtilen faturalandırılmayan işlemlere verilen hizmete ilişkin bilgiler faturalandırma birimine kaydedilen bilgileri hem Hastane Bilgi Yönetim Sistemi ile hem de evrakları elden iletilir. Manuel olarak kesilen fatura ve ilgili birimlerce vatandaşın müracaatı sırasında alınan diğer belgeler ile birlikte icmal listesi ve faturaları muhasebe işlem fişi düzenlenmek suretiyle Döner Sermaye Muhasebe Birimlerinde Tek Düzen Muhasebe Sistemi (TDMS)’ de kayıt altına alınır.

Sağlık yöneticilerinin geleceğe dair hedefledikleri noktaya ulaşabilmeleri için, gelir-gider planlaması yapması ve kurumun hizmet ve üretim maliyetleri ile miktarlarına göre program, bütçe ve iş planı oluşturması gerekmektedir. Kârlılığını ve dolayısıyla sürekliliğini devam ettirecek olan sağlık kuruluşlarının, tükettiği kaynaklar ile ürettiği hizmetin maliyeti hakkında detaylı bilgiye sahip olması gerekmektedir (Ocak vd., 2004).

Hastaneler her ayın başında bir önceki ayda verilen hizmetlerin faturalarını keserek gelir kaydederler ve o ayın dönem sonlandırmasını gerçekleştirirler. Örneğin; X hastanesinin Ocak ayı için SGK’ya fatura ettiği gelirlerin ve vezne gelirlerinin toplamının 23 milyon TL, hizmet verdiği fakat Tablo 2’de belirtilen nedenlerle SGK’ya faturalandıramadığı ya da kişiden ücret tahsil edemediği miktarın toplamının 3 milyon TL ve giderinin 25 milyon TL olduğunu varsayalım. Hastanelerin Tablo 2’de yer alan hizmetleri gelir hesabına kaydedebilmesi için hasta kayıt personelinin kişilerin müracaatı sırasında alınması gereken evrakları (sevk yazısı vb.) eksiksiz alması ya da ilgili protokoller kapsamında doğru kaydı gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Çünkü medikal muhasebe çalışanları ay sonunda saymanlığa bildirim yaparken evraklar ve HBYS kayıtları ile bildirim yapmaktadır. Hastaneler Tablo 2’deki kayıtları HBYS sistemi üzerinden gerçekleştirilmektedir. Bildirim yapılan tahakkuk miktarı da manuel şekilde HBYS’den çekilerek ve evrakları eklenerek yapılmaktadır. Fatura edilemeyen tahakkuk miktarının hatalı kayıtlar nedeniyle eksik gözükmesi gelir-gider dengesini zararda gösterebilir. Varsayılan örnekteki 3 milyon TL’nin de Tablo 2’de yer alan gelir hesap kodlarına bildirimini yapılması bu anlamda önem arz etmektedir. Aksi takdirde hastane dönem sonunda 1 milyon TL karda değil 2 milyon TL zararda görünecektir. Ayrıca yıl sonunda SGK tarafından hastanelerin bir önceki yıl toplam gelirin bakarak bir sonraki yıl için belirlediği global bütçe tutarı da eksik olacaktır.

Hastanelere başvuran sağlık kurulu hastaları bir ya da birden fazla branştan hizmet almaktadırlar. Hizmet aldıkları her branşta heyet polikliniği muayenesi dışında laboratuvar tetkikleri, radyoloji tetkikleri de almaktadır. Bu verilen hizmetlerin karşılığı Tablo 2’deki raporlardan herhangi birine dahil olması durumunda hastane SGK’ya fatura kesememekte ya da vezneden ücret tahsil edememektedir. Ancak gider olarak ilaç ve sarfların ödemeleri firmalara yapılmakta ya da hekimlere performans ödemeleri gerçekleştirilmektedir. Hastanenin bütçesinden ödeme yapılmakta ancak herhangi bir tahsilat yapılamamaktadır. Bu durum da giderin gelirden daha fazla olmasına sebep olacaktır.

Sağlık kuruluşları her yıl verimlilik denetiminden geçmektedir. Son yıllarda verimlilik kriterlerinde mali analiz kısmı da yer bulmuştur. Hastanelerin düzenli olarak yapılan işlemler üzerinden toplam gelir ve toplam gideri hesaplamaları bununlar ilgili analiz raporlarını kayıt altına alması beklenmektedir. Ayrıca Sağlık kuruluşlarında finansal performans

değerleme TDMS’de bulunan finansal tabloların analiz edilmesi ile de gerçekleştirilebilmektedir. Faturalandırılmayan işlemlerin kaydında en önemli nokta hastanedeki birçok birimin medikal muhasebe çalışanları ile iletişim halinde olmaları, doğru ve eksiksiz olarak evraklarını kayıt altına almalarıdır.

5. TARTIŞMA VE SONUÇLAR

Ülkemizde hizmet sunan kamu sağlık kuruluşları satış fiyatının daha önceden belirlenen Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) ve Kamu Sağlık Hizmetleri Fiyat Tarifesine göre belirlenmektedir. Özel sağlık kuruluşlarına bakıldığında ise fiyat tarifelerine katsayı uygulayarak işlem yapmaktadır.

Her sektör de olduğu gibi sağlık işletmelerinin en önemli hedeflerinden biri de kar sağlamaktır. Genel olarak kar, toplam satış geliri ile toplam maliyet arasındaki farka eşit olduğu düşünüldüğünde çok yönlü ve dinamik bir süreç olan medikal muhasebe alanı, diğer birimlerle iletişim halinde olmayı, güncellenen her bilgiyi paylaşmayı ve iş birliği halinde olmayı gerektirmektedir. Medikal muhasebe çalışanlarının tek işlerinin, SGK’ya faturalandırılma işlemi olmadığı söylenebilir. Bu sebeple sağlık sektörü, alanı bilen, alanında yetkin, mesleki beceri kazanmış ve alanında eğitim almış muhasebe elemanlarına ihtiyaç duymaktadır. Bu ihtiyaç, sağlık sektörünün beklentilerini karşılamak için tasarlanmış kaliteli muhasebe eğitimi ile karşılanabilir. Sağlık muhasebesine gereken önem verilerek, sağlık sektörünün muhasebe eğitiminden beklentileri netleştirilmeli, sektörün ihtiyaçları dikkate alınarak muhasebe eğitimleri planlanmalı ve sağlık sektörü için ihtiyaç duyulan muhasebe personeli yetiştirilmesi gerekir. Bu ihtiyacı karşılamak için muhasebe meslek mensubu eğitimlerini hastane işletmelerinin talep ve ihtiyaçlarına yönlendiren çalışmaların sayısı artırılması gerekir.

Medikal muhasebe olarak yeni bir kavram olarak literatüre giren hastanelerde hali hazırda fatura birimi ya da gelir tahakkuk birimi olarak çalışanlar, ayakta, gününbirlik ve yatan hastaları, adli vaka, iş kazası, trafik kazası, resmi evrakların basımını gerçekleştirirken MEDULA sistemi üzerinden ÜTS, E-Nabız, Sağlık-Net verilerini de SGK’ya iletmekle yükümlüdür. Her ay medikal muhasebe birimi dönem hazırlama, sonlandırma ve örnekleme yaparak hastanenin toplam geliri oluşturur. Sonrasında muhasebe fişlerini oluşturduktan sonra İl Sağlık Müdürlüklerin bünyesinde yer alan saymanlık birimlerini geliri teslim etmektedirler. Herhangi bir kaçak oluşmaması ve eksik fatura kalmaması için tüm Hastane Bilgi Yönetim Sistemi modüllerinde fatura edilmeyen hastaların listesini göreceği Yönetici Takip Ekranı oluşturulabilir.

Literatür incelemesinde medikal muhasebenin yeni bir kavram olarak değerlendirildiği (Kördeve, 2017; Heese, 2018; Nazlıoğlu, 2020; Arık ve Yılmaz, 2021), iç kontrol mekanizmaları (Akkuyu, 2020), tıbbi fatura verileri (Ahmad vd., 2008), faturalama hatalarının maliyetleri (Dasdemir vd., 2013) gibi konularla birlikte ele alındığı görülmektedir. Fakat medikal muhasebe perspektifinden kamu hastanelerinde faturalandırılmayan işlemlere yönelik farklı bir çalışmaya rastlanmamıştır.

Sağlık Uygulama Tebliği ve Kamu Sağlık Hizmetleri Satış Tarifesinin son yıllarda ülkemizdeki ekonomik sebeplerden dolayı çok sık güncellenmesi çalışanlar açısından daha dikkatli olmalarını gerektirmektedir. SUT (2023) ve KSHST (2023) güncellenmesi dışında diğer iş akışlarının da takibini yapacak iyi medikal muhasebecilerinin yetişmesi açısından sağlık yönetimi alanında bu işlerin sadece deneyim ve tecrübe ile değil Medikal Muhasebe ders olarak da verilebilir. Çünkü bu birimlerde sadece fatura basımı yapılmamaktadır. Sadece faturalandırılan işlemlerin dışında hastanenin fatura edemediği hizmetleri mevcuttur. Oysaki SGK tarafından sağlık kuruluşu için belirlenen global bütçe ödemesi verilen hizmet tutarı ne kadar yüksek olursa sonraki yıl o kadar yüksek olacaktır. Ayrıca finansal analiz açısından da gelir gider dengesinde önemli yer oynayacaktır.

Örneklendirecek olursak Kamu Sağlık Hizmetleri Satış Tarifesi EK-1 fiyat tarifeleri usul ve esaslarında yer alan 11. bendin 2. fıkrasında “Gazilerin (sadece gazinin kendisi), şehit dul ve yetimlerin (şehidin eş ve çocukları) talep ettikleri her türlü sağlık raporlarından ücret talep edilmeyecektir.” denmektedir. Yine aynı bendin 3. fıkrasında “Er ve erbaşların yoklama aşamasında veya silah altında olduğu dönemde ihtiyaç duyulan durum bildirir sağlık raporları ve bu raporlara yönelik sağlık hizmetlerinden (Askerliğe elverişli olup olmadığı, komando olup olamayacağı vb.) ücret talep edilmeyecektir.” denmektedir. Ancak sağlık kurumunun verdiği bir hizmet mevcuttur. Hastane bu hizmeti MEDULA üzerinden SGK’ya fatura edemez ya da veznedenden tahsilatını yapamaz. Ancak ilgili birimden evraklar ve Hastane Bilgi Yönetim Sistemi üzerinden doğru kayıtlarını ay sonunda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Hastaların sağlık tesisinde nakil (İl içinde transfer, sağlık kuruluşlarından eve, sağlık kuruluşları arasında bir kurumdan diğer kuruma) ihtiyacı ortaya çıkar ya da evde sağlık hizmeti ortaya çıkar. Bu durumda 112 koordinasyonunda

Sağlık İşletmelerinde Medikal Muhasebe Perspektifinde
Faturalandırılmayan İşlemlere Yönelik Tahakkuklar
Serap KILINÇ, Derviş BOZTOSUN

görevlendirilen ambulans ya da araç sağlık tesisine ait ise oluşan araç giderlerinin KSHST'inde belirtilen yol ücreti üzerinden km hesabı yapılarak ilgili nazım hesabına bildirilmesi gerekmektedir.

Günümüzde sözleşmeli yöneticilerin verimlilik ve karne puanları mevcut olduğundan yöneticiler ve idare çalışanları açısından MEDULA üzerinden SGK'ya fatura edilemeyen ya da vezneden tahsil edilemeyen Tablo 1'deki kayıtlar birimlerce takipleri sonucunda ilgili fiyat tarifeleri kapsamında saymanlığa bildirilmesi gerekmektedir. Bu bağlamda sağlık kuruluşlarının, faturalandıramadığı ama verdiği her hizmetin de muhasebeleştirilmesini sağlaması gelir gider analizleri açısından önem arz etmektedir.

Çözüm odaklı düşünüldüğünde sağlık kurumlarına, alacak takip birimlerinin doğrudan idari ve mali işler müdürüne bağlı olarak çalıştırılması, alacak takip birimlerinin fatura biriminden farklı bir birim olarak işleyişlerinin düzenlenmesi, medikal muhasebe çalışanlarına düzenli eğitimlerin verilmesi ve alacak takibi yapılması gereken hastalarla daha sık iletişime geçilmesinin sağlanması gibi önerilerde bulunulabilir.

Kaynakça

Acar, M. (2003). Tarımsal İşletmelerde Finansal Performans Analizi. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Ocak- Haziran, 21-37.

Ahmad, J., Abdullah, U., Ahmed, A. (2008). *Analysis of Effectiveness of Apriori Algorithm in Medical Billing Data Mining*. 2008 4th International Conference on Emerging Technologies, 327-331.

Akar, Ç. (1989). Hastanelerin Finansal Yönetiminde Sağlık İdarecilerinin Rolü. *Sağlık Yönetimi*, 3(7), 38-39.

Akkuyu, A. (2020). *Özel Hastanelerde Medikal Muhasebe Uygulamaları ve Medikal Muhasebeye Bağlı İç Kontrol Mekanizmasının Testi Özel Bir Hastane Uygulaması* (Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.

Arık, Ö., Yılmaz, F. Ö. (2021). Sağlık Kurumlarında Medikal Muhasebe Süreçleri. *Necmettin Erbakan Üniversitesi Sağlık Bilimleri Fakültesi Dergisi*, 4, 34-42.

Bolat, T. (2000). *Toplam Kalite Yönetimi Konaklama İşletmelerinde Uygulanması*. 1. Baskı, İstanbul, Beta Basım.

Bozdemir, E. (2019). *Sağlık İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi ve Analizi*. Gazi Kitabevi, 1. Baskı, Ankara.

Çil Koçyiğit, S. (2012). *Hastane İşletmelerinde Finansal Performans Ölçümü ve Türkiye Özel Hastaneler Uygulaması*. Gazi Kitabevi, Ankara.

Çil Koçyiğit S., Şenel, G., Bostancı H. (2016). Sağlık Sektörünün Muhasebe Eğitiminden Beklentileri ve Ankara Kamu Hastaneleri Uygulaması. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 12(45), 537-554.

Dasdemir, E., Oguz, M., Atalay, M., Bilgin, V., Testik, M., Soydan, G. (2013). Improving Hospital Billing Processes for Reducing Costs of Billing Errors. *European Network for Business and Industrial Statistics (ENBIS), 13. Conference* Ankara / Turkey, 15-19 September 2013.

Heese, J. (2018). The Role of Overbilling in Hospital Earnings Management Decisions. *European Accounting Review*, 27(5), 875-900.

Kısakürek, M. M. (2010). Hastane İşletmelerinde Bölüm Maliyet Analizi: Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde Bir Uygulama. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 24(3), 229-255.

Kördeve, M. (2017). Sağlık Ödemelerinde Yeni Bir Kavram: Medikal Muhasebe. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 26 (2), 1-13.

Nazlıoğlu, B. (2020). Sağlık İşletmelerinde Muhasebe Sistemi Perspektifinde Medikal Muhasebe. *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 22 (2), 533-550.

Neely, A., Gregory, M., Platts, K. (1995). Performance Measurement System Design: A Literature Review and Research Agenda. *International Journal of Operations & Production Management*, 15(4), 80-116.

Ocak, S., Gider, Ö., Top, M., Akar, Ç. (2004). Muğla Devlet Hastanesi Tomografi Ünitesi Maliyet-Hacim-Kâr Analizi. *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, 7(1), 3-38.

Şener, Z. (2018). Sağlık İşletmeciliğinde Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Sisteminin Oluşturulması: Bir Hastane Uygulaması. Doktora Tezi, Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı.

Zengin, O., Kaptanoğlu, A. (2013). *Sağlık İşletmelerinde Maliyet, Depo Stok ve Envanter Yönetimi*. A. Kaptanoğlu (Ed.), Maliyet Muhasebesi Kavramı. Beşir Kitapevi, İstanbul, 70-100.

İnternet Kaynakları

Global Bütçe Protokolü, (2018).

<https://dosyamerkez.saglik.gov.tr/Eklenti/19267.2018-yili-globalbutce-protokolu-06022018pdf.pdf?0> (Erişim Tarihi: 08 Nisan 2023).

KSHST, (2023). *Kamu Sağlık Hizmetleri Satış Tarifesi*.

<https://khgmfinansalanalizdb.saglik.gov.tr/TR-95333/kamu-saglik-hizmetleri-fiyat-tarifesinde-degisiklik-hakkinda.html> (Erişim Tarihi, 11 Nisan 2023).

Sağlık Bakanlığı Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü Finansal Analiz ve Faturalandırma Dairesi Başkanlığı

<https://khgmfinansalanalizdb.saglik.gov.tr/TR-40481/faturalandirilmayan-islemler.html> (Erişim Tarihi, 08 Nisan 2023).

SUT, (2023). *Sağlık Uygulama Tebliği*.

<https://khgmfinansalanalizdb.saglik.gov.tr/TR-95091/sosyal-guvenlik-kurumu-saglik-uygulama-tebliginde-degisiklik-yapilmasina-dair-teblig.html> (Erişim Tarihi, 11 Nisan 2023).

Tektaş, Ş. (2014). *Lisanslama Sınavları Çalışma Kitapları. Muhasebe ve Finansal Raporlama, Sermaye Piyasası Lisanslama Sicil ve Eğitim Kuruluşu*.

<http://www.spl.com.tr/Upload/files/1016-MuhasebeFinansalRaporlama.pdf> (Erişim Tarihi, 07 Nisan 2023).