

ANKARA İLİNDE FAALİYET GÖSTEREN ÖZEL HASTANELERİN FİNANSAL PERFORMANSLARINI DEĞERLENDİRMEDE KULLANDIKLARI ÖLÇÜTLERİN BELİRLENMESİ

Yazar / Author: *Lecturer / Öğr. Gör.* Emir Hasan Ölmez¹

Özet

Günümüzde, rekabet koşullarının değişmesi sağlık kurumlarının finansal yapılarını olumsuz yönde etkilemektedir. Hastaneler değişen çevre koşullarına ve giderek artan rekabet ortamına ayak uydurabilmek, hastanenin mali durumu hakkında bilgi sahibi olabilmek, hedeflerini gerçekleştirmede hangi aşamada olduklarının tespit edebilmek ve kaliteli hizmet sunabilmek için finansal performans ölçümüne gereksinim duymaktadırlar. Bu yüzden hastane yöneticileri finansal performans ölçümlerini görevlerinin doğal bir sonucu olarak kabul etmeleri gerekmektedir.

Tanımlayıcı türde kesitsel bir saha çalışması olan bu araştırma Ankara ilinde faaliyet gösteren özel hastanelerin finansal performansları değerlendirmede kullandıkları ölçütlerin belirlenmesi amacıyla yapılmıştır. Çalışmanın evrenini Ankara'da faaliyet gösteren özel hastanelerin yöneticileri oluştururken çalışmada örneklem seçilmeyerek tüm evrene ulaşılmaya çalışılmış ve literatür taraması sonucu oluşturulan anket 20 yöneticiye uygulanmıştır. Yöneticilerin verdikleri cevaplar SPSS 17,0 paket programına aktararak uygun istatistiksel yöntemlerle analiz edilerek hangi finansal ölçütlerin yöneticilerin finansal performans değerlendirmelerinde önemli olduğu belirlenmiştir.

Araştırmadan elde edilen sonuçlar analiz edildiğinde yöneticilerin; likidite, faaliyet ve karlılık oranlarının hastanelerin finansal performanslarını ölçmede kullanılan diğer oranlara göre daha önemli olarak nitelendirdiği bilgisine ulaşılmış ve bu doğrultuda öneriler sunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Finansal Performans, Finansal Gösterge, Hastane Yöneticileri.

DETERMINING CRITERIA USED WHEN EVALUATING FINANCIAL PERFORMANCES OF PRIVATE HOSPITAL OPERATING IN ANKARA

Abstract

Nowadays, changing competition condition affects financial conditions of health care institutions negatively. Hospitals need financial performance measurement to adapt changing environmental conditions and increasing competition environment, have information about financial condition of hospital, determine which part of the achieving their goals and provide quality service. For this reason, hospital administrators have to approve financial performance measurements as a natural result of their job.

This research, a cross-sectional field study in descriptive type, was made to determine criteria used when evaluating financial conditions of private hospitals operating in Ankara. Administrators of private hospitals operating in Ankara created universe of the study, and it was tried to reach the entire universe without choosing sample and survey acquired as a result of literature scanning was carried out to 20 individual. Which financial criteria is important to evaluate was reached by analyzed answers given by administrators with appropriate statistical methods and by transferred them to SPSS 17, 0 package program.

When results from research are analyzed, it is obtained that administrators evaluate that liquidity, profitability, and activity proportions are more important than the other proportions used in evaluating financial performances of hospitals; and suggestions about this were presented.

Key Words: Financial Performance, Financial Indicator, Hospital Administrators

¹ Beykent Üniversitesi Meslek Yüksekokulu, Yönetim ve Organizasyon Bölümü, Sağlık Kurumları İşletmeciliği Programı, emirolmez@beykent.edu.tr

1. Giriş

Dünyada hızlı büyüyen ve gelişen sektörler arasında yer alan sağlık sektörü, sağlık alanında idareci görevinde çalışan kişileri de mevcut kaynakları etkili ve verimli bir biçimde kullanma, maliyetleri minimize etme ve bunları gerçekleştirirken de verilen hizmetten ödün vermeme gibi baskıları yönetmek durumunda kalmaktadır. Günümüzün teknolojik, ekonomik ve sosyal koşulları göz önüne alındığında sağlık yöneticilerinin finansal kaynakların yönetimi ve finansal bilgi ve becerisine sahip olmaları gerekmektedir (Koyuncugil ve Özgülbaş, 2008).

Günümüzde sağlık sektörü rekabetçi bir nitelik aldıkça, sağlık hizmetleri ile ilgili hastaların beklentileri ve gereksinimlerinin dikkate alınması gerekliliği gün yüzüne çıkmıştır. Sağlık Hizmetlerinde finansal performans yönetimi anlayışı etkili, verimli, ekonomik, erişilebilir ve hakkaniyetli hizmet sunumundan ötürü yönetim anlayışında bir paradigma değişikliğini gerektirmektedir (Caldwell, 1998).

İşletmelerin ayakta kalabilmelerinin için çevresinde gelişen ve değişen koşullara ayak uydurabilecek güce sahip olmaları gerekmektedir. Bir başka ifade ile işletmelerin faaliyetlerinde etkililiği ve verimliliği sağlayabilmeleridir (Özgülbaş, 1999).

Toplumun beklentilerini karşılamak üzere faaliyette bulunan işletmelerin yürüttükleri bu faaliyetlere ilişkin olarak; ortaklarının, kredi kuruluşlarının, yöneticilerin ve tüketicilerin bilgi edinmesi söz konusudur. Bu bilgilerin sağlanmasında işletmenin iyi bir muhasebe sistemine sahip olmasının ve finansal analizlerin yapılmasının önemi büyüktür (Akça ve Somuncuoğlu, 2014). Bu açıdan bakıldığında bir işletmenin finansal tablolarında yer alan unsurların arasında matematiksel ilişkilerin kurulmasını sağlayarak çeşitli analizlerin yapılması gerekmektedir (Karagül, 2013).

Finansal analiz; işletmenin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve mali gelişiminin yeterli olup olmadığını belirlemek için mali tablolar üzerinde yapılan çalışmaların toplamı olarak ifade edilmekte, bu sayede hem geçmişle ilgili bilgilere ulaşmakta hem de gelecekle ilgili tahminler yapılmaktadır (Akar, 1992).

Hastaneler, hizmetlerin kalitesini artırmak ve hastalarına daha iyi hizmet verebilmek için teknolojik değişimleri kendilerine entegre edebilmeli ve sürekli yenilikler yaparak çağın gereksinimlerini yakalayabilmelidirler. Türkiye’de sağlık alanında yapılan son yıllar da ki reformlar dikkatlice incelendiğinde sağlık sistemi farklı bir boyuta ulaştığı görülmektedir. Bu boyutla beraber hastanelerin sayısında bir artış olup, sağlık hizmeti almanın yolu eskiye göre daha kolay hale gelmektedir. Bunun sonucunda sağlık kurumlarında rekabet boyutu yeni bir sürece girmiştir. Rekabetin artmasıyla hastaneler sağlık hizmetlerini daha kaliteli sunabilmek için işgücü, fiyatlandırma ve maliyet gibi sağlık hizmetinin kalitesini etkileyebilecek öğelere önem vermeye başlamışlardır (Çam, 2008). Bu durumda hastaneler bir yandan kendi finansal verilerini analiz ederken diğer yandan rekabet halinde bulunduğu hastanelerin finansal verilerini inceleyerek bir kıyaslama içerisine girmişlerdir (Varinli ve Çakır, 2004). Yapılan bu analizler hastanelerin finansal performanslarını gün yüzüne çıkarmaya yönelik çalışmalar olduğundan, hastanelerin şu an ki durumlarını ortaya çıkaracağı gibi gelecekle ilgili yapılacak her türlü planlamalara da ışık tutacak nitelikte olacaktır.

2. Gereç ve Yöntem

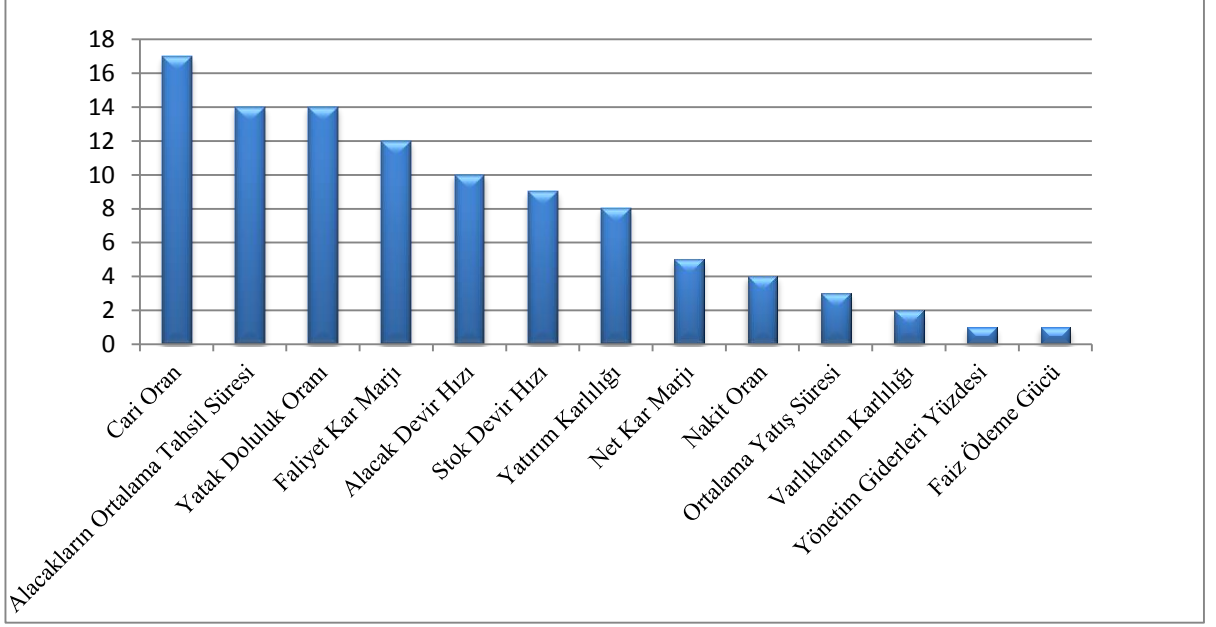
Tanımlayıcı türde kesitsel bir saha çalışması olan bu araştırma Ankara ilinde faaliyet gösteren özel hastanelerin finansal performansları değerlendirmede kullandıkları ölçütlerin belirlenmesi amacıyla yapılmıştır. Çalışmanın evrenini Ankara’da faaliyet gösteren özel hastanelerin yöneticileri oluşturmuştur. Çalışmada örneklem seçilmeyerek tüm evrene ulaşmaya çalışılmıştır. Literatür taraması sonucu oluşturulan anket 20 yöneticiye uygulanmıştır. Finansal performans değerlendirmede kullanılan ölçütlerin belirlenmesi amacıyla oluşturulan bu anket 33 finansal performans göstergelerini içermektedir. Her anket sorusu 1 ile 5 arasında önemlilik derecesine göre “1- Hiç Önemli Değil”, “5-Çok Önemli” olarak oluşturulmuştur. Oluşturulan anket formuna ek olarak yöneticilere belirlenen 33 finansal göstergeden 5 tanesini şahsi görüşleri doğrultusunda 1 den 5 e kadar önem sırasına koymalarını isteyen bir soru da yöneltilmiştir. Anket sonucu elde edilen veriler SPSS 17,0 paket programına aktarılarak uygun istatistiksel yöntemlerle analiz edilmiştir. Özel Hastane yöneticilerinin finansal performans değerlendirmede, finansal ölçütleri hangi önem düzeyinde kullandığı belirlenmiştir.

3. Bulgular

Ankara ilinde faaliyet gösteren özel hastanelerin finansal performanslarını değerlendirmede kullandıkları ölçütlerin belirlenmesi amacıyla yapılan çalışmaya katılan yöneticilere demografik özelliklerini de belirlemek amacı ile sorular yöneltilmiştir. Elde edilen verilere göre yöneticilerin %60’ını erkek %40’ını da kadınlar oluşturmaktadır.

20 özel hastane yöneticisinin 13'ü yani yaklaşık olarak %65'i lisans mezunudur, yine bu yöneticilerin yalnızca %25'inin eğitim düzeyinin yüksek lisans olduğu belirlenmiştir. Yöneticilerin mezun oldukları alanlara bakıldığında ise iktisadi ve idari bilimler ağırlıkta olduğu (İktisat %30, işletme %25, muhasebe %20) ancak sağlık idaresi (%15) alanından mezun olmuş olan yönetici sayısının daha gerilerde kaldığı görülmüştür.

Ankara ilinde faaliyet gösteren özel hastanelerden 20 tane özel hastane ankete olumlu yanıt vermişlerdir. En önemli 5 finansal performans değerlendirmede kullanılan ölçütlere bakıldığında; cari oran %85 oranında bir başka ifade ile 17 hastane yöneticisi tarafından en önemli 5 finansal performans ölçütü olarak belirlenmiştir.



Şekil 1 Hastane Yöneticileri İçin Önemli Olan 5 Finansal Ölçütlerin Dağılımı

Yöneticilerin %80'i alacakların ortalama tahsil süresini ve yatak doluluk oranını 5 önemli finansal performans ölçütü arasında değerlendirmişlerdir. Faaliyet kar marjı %60 ve alacak devir hızı %50 oranlarında yöneticilerin kullandıkları önemli finansal performans göstergeleri içerisinde yer almışlardır.

Tablo 1: Hastane Yöneticilerinin Likidite Oranlarına Verdikleri Öneme Göre Dağılımı

LİKİDİTE ORANLARI	Önemli Değil		Kararsızım		Önemli	
	Sayı (n)	Yüzde (%)	Sayı (n)	Yüzde (%)	Sayı (n)	Yüzde (%)
Cari Oran	-----	-----	-----	-----	20	100
Nakit Oran	1	5	1	5	18	90
Asit Test Oran	1	5	3	15	16	80

Finansal performans ölçmede kullanılan likidite oranları, hastane yöneticileri tarafından %90 oranlarında önemli bulunmuştur. Likidite oranları, hastanelerin nakit durumunu göstererek, vadesi gelen borçların, ödenme olanaklarını ne şekilde yapacakları hakkında genel bilgi sağladığından oldukça önemli oranlardır. Diğer bir ifade ile hastanelerin kısa vadeli borçlarını ödeyebilme kapasitesinin olup olmadığının belirlenmesinde kullanılır. Hastaneler kısa vadeli borçlarını dönen varlıkları ile finanse ederler ve dönen varlıkların mevcut durumunu en kolay likidite oranlarını kullanarak ölçerler. Dönen varlıklar, paraya çevrilebilen değerler olduğu için hastanelerin borçlarını

finans edebilmelerinde kullanılır. Yapılan araştırma sonucunda bu oranların önemlilik derecesinin yüksek çıkması hastanenin bu oranları finansal performans değerlendirmede oldukça önemsedğini ve hastanenin mali yapısı hakkında genel bilgiye ulaşmak istediğini göstermektedir.

Tablo 2: Hastane Yöneticilerinin Finansal Yapı Oranlarına Verdikleri Öneme Göre Dağılımı

FİNANSAL YAPI ORANLARI	Önemli Değil		Kararsızım		Önemli	
	Sayı (n)	Yüzde (%)	Sayı (n)	Yüzde (%)	Sayı (n)	Yüzde (%)
Kaldıraç Oranı	14	70	4	20	2	10
Öz Sermayenin Aktif Toplam Oranı	10	50	6	30	4	20
Finansman Oranı	10	50	5	25	5	25
Kvyk/Pasif Toplamı	13	65	5	25	2	10
Uvyk/Pasif Toplamı	15	75	4	20	1	5

Araştırmaya katılan yöneticilerin % 65 finansal yapı oranlarını önemli bir finansal performans göstergesi olarak düşünmemişlerdir. Finansal yapı oranları, hastanelerin finansmanında yabancı kaynaklardan yararlanma derecesini ölçmek için kullanılan oranlardır. Genelde hastane işletmeleri, kaynaklarını öz sermaye ile finanse etmektedirler. Çünkü hastaneler yabancı kaynak kullanırken, yabancı kaynağın faizi ile birlikte ödeneceğini göz önüne alırlar ve bundan dolayı da maliyetler artmasını istemezler. Finansal yapı oranları içerisinde yer alan kaldıraç oranı, uzun ve kısa vadeli yabancı kaynağın pasif toplama oranları yabancı kaynağın öz sermaye içerisindeki oranını hesapladığı için yukarıda belirtilen nedenlerden dolayı önemli bir finansal performans göstergesi olarak değerlendirilmemiş olabilirler. Bir diğer finansal yapı oranı olan öz sermayenin aktif toplama oranı hastane varlıklarının yüzde kaçının hastane sahiplerince finanse edildiğini gösterdiğinden dolayı ankete katılan yöneticilerin bu oranı finansal performans ölçmede önemli bir gösterge olarak değerlendirmek istememişlerdir. Başka bir ifade ile çoğunluk olarak kaynaklarını öz sermayeden sağladıkları için bu oranın performans değerlendirilmesinde herhangi bir katkı sağlayacağını düşünmemişlerdir. Finansal yapı oranlarının önemsiz olarak değerlendirilmesi hastane kaynaklarının öz sermaye ile finanse edildiğinden ve yabancı kaynak kullanımının az olmasından kaynaklanmış olabileceği sonucu ortaya çıkmaktadır

Tablo 3: Hastane Yöneticilerinin Faaliyet Oranlarına Verdikleri Öneme Göre Dağılımı

FAALİYET ORANLARI	Önemli Değil		Kararsızım		Önemli	
	Sayı (n)	Yüzde (%)	Sayı (n)	Yüzde (%)	Sayı (n)	Yüzde (%)
Stok Devir Hızı	1	5	-	-	19	95
Alacak Devir Hızı	-	-	3	15	17	85
Alacakların Ortalama Tahsil Süresi	-	-	2	10	18	90
Hazır Değer Devir Hızı	1	5	6	30	13	65
Net Çalışma Sermayesi	11	55	4	20	5	25
Dönen Varlık Devir Hızı	8	40	4	20	8	40
Duran Varlık Devir Hızı	8	40	4	20	8	40
Öz sermaye Devir Hızı	7	35	10	50	3	15
Aktif Devir Hızı	3	15	7	35	10	50

Faaliyet oranları hastanelerin finansal performanslarını ölçmede kullanılan ölçütlerden bir tanesidir. Genel olarak faaliyet oranları hakkında anket sonuçlarına bakıldığında, yöneticilerin %50'sinden fazlası faaliyet oranlarını önemli bir finansal performans göstergesi olduğunu belirtmişlerdir. Faaliyet oranları, hastanenin hizmet sunumunda kullandığı varlıkları etkili bir biçimde kullanıp kullanılmadığını ölçülmesidir. Araştırmaya katılan yöneticilerin %95'i stok devir hızını finansal performans değerlendirmede önemli bir gösterge olarak nitelendirmişlerdir. Stoklar, özellikle sağlık hizmeti sunumunu gerçekleştiren hastanelerde çok önemli bir role sahiptir. Çevrede meydana gelen beklenmedik felaketlere karşı (deprem, salgın hastalıklar vb.), hastanelerin stoklarını her zaman bu tür olaylara hazır halde bulundurması gerekmektedir. Hastane stokları düzenli bir şekilde kontrol yapılmalıdır. ortalama tahsil süresi ve alacak devir hızı oranları yöneticiler tarafından %90 oranında önemli bir finansal performans ölçütü olarak değerlendirilmektedir. Hastaneler genellikle kredili olarak satış yapmaktadırlar ve hizmet sunumu sonrasında elde edilen nakit oranı oldukça düşüktür. Bundan dolayı hastanelerin sigorta şirketlerinden veya devletten tahsil edecek alacakların ortalama tahsil süresi son derece önemlidir. Çünkü hastane yöneticilerinin düzenli olarak yatırımlar yapabilmeleri, mevcut kaynakları etkili bir şekilde kullanabilmeleri, stok ihtiyacını karşılanabilmeleri ve borçlarını ne zaman ve ne şekilde ödeyebileceğini bilmeleri alacakların tahsil edilmesine bağlıdır. Alacakların devir hızı oranı, hastanelerin likidite durumlarının ölçülmesine katkı sağladığından finansal performansın değerlendirilmesinde önemli bir ölçüt olduğu sonucu ulaşılmaktadır.

Tablo 4: Hastane Yöneticilerinin Karlılık Oranlarına Verdikleri Öneme Göre Dağılımı

KARLILIK ORANLARI	Önemli Değil		Kararsızım		Önemli	
	Sayı (n)	Yüzde (%)	Sayı (n)	Yüzde (%)	Sayı (n)	Yüzde (%)
Öz sermaye Karlılığı	4	25	8	40	8	40
Varlıkların Karlılığı	1	5	1	5	18	90
Yatırımların Karlılığı	-	-	2	10	18	90
Ekonomik Rantabilite	2	10	7	35	11	55
Faaliyet Kar Marjı	4	20	-	-	16	75
Net Kar Marjı	2	10	2	10	16	75
Brüt Kar Marjı	3	15	2	10	15	75
Faaliyet Giderinin Net Satışa Oranı	6	30	10	50	4	20

Özel hastanelerin finansal performanslarını değerlendirmede kullandıkları ölçütlerin belirlenmesi amacıyla yöneticilere karlılık oranları hakkında da sorular sorulmuştur. Elde edilen verilen sonucunda karlılık oranları yöneticilerin %70'i tarafından önemli bir finansal göstergeleri olarak ifade edilmiştir. Kar, hastane yöneticilerin başarısını gösterirken, karlılık oranları ise hastanelerin geçmişte ki kazanç gücünü ve faaliyetlerinin verimlilik gücünü yansıtır. Ayrıca hastanelerin kısa vadeli gelirlerinin artmasının ve yatırımların değer kazanmasını sağlama açısından önemlidir. Yöneticilerin %90'a yakın kısmı da varlıkların ve yatırımların karlılığı oranlarını finansal performans değerlendirme son derece önemli göstergeler olduklarını belirtmişlerdir. Yatırımların karlılığı, hastaneye yeni bir varlığın alınması için katlanılan tüm maliyetlerin geri dönüşümünü göstermektedir. Nitekim hastanelerde yatırımlardan ve varlıklardan elde edilen kar, işletmenin gelişmesinde, büyümesinde ve diğer hastanelerle rekabet içerisinde olabilmeleri için önemli birer kavramlardır. Yatırımlar ne ölçüde karlı olursa hastaneler yeni yatırımlar yapmak için finansal ihtiyaçlarını kendi bünyesinden temin edebilir ve daha az kredi kullanabilirler. Bunun sonucunda hastaneler karlılık oranlarını oldukça önemsemeli ve düzenli olarak hastanenin karlılığını değerlendirmelidirler.

DİĞER ORANLAR	Önemli Değil		Kararsızım		Önemli	
	Sayı (n)	Yüzde (%)	Sayı (n)	Yüzde (%)	Sayı (n)	Yüzde (%)
Faiz Ödeme Gücü	4	20	1	5	15	75
Yatak Doluluk Oranı	1	5	3	15	16	80
Ortalama Yatış Süresi	3	15	9	45	8	40
Sigorta Kurumuna Göre Yatış Süresi	11	55	6	30	3	15
Ayakta Tedavi Edilen Hasta Sayısı	9	45	7	35	4	20
Doğum Sayısı	15	75	4	20	1	5
Yatak Başına Kar	4	20	3	15	13	65
Yönetim Gider Yüzde	3	15	5	25	12	60

Tablo 5: Hastane Yöneticilerinin Diğer Oranlara Verdikleri Öneme Göre Dağılımı

Ankette yer alan diğer finansal oranlar yöneticiler tarafından değerlendirildiğinde, yatak doluluk oranı bu bölümde ki en yüksek yüzdeye sahip oran olarak göze çarpmaktadır. Yöneticilerin %80'i yatakların doluluğunu önemli bir finansal performans göstergesi olarak belirtmişlerdir. Hastanelerin yatak kullanım kapasitesi ne kadar yüksek olursa o hastane oldukça başarılı sayılmaktadır. Çünkü hastane açısından bir yatağın bir gün bile boş kalması önemli bir gelir kaybına yol açabilmektedir. Hastanelerin almış oldukları kredileri faizi ile beraber ödemeleri de yöneticiler tarafından %75 oranında önemli sayılmıştır. Hastanede gerçekleşen doğum sayıları yöneticiler tarafından yüksek oranda önemsiz olarak kabul edilmiştir. Sadece yöneticilerin %5'i bu oranı finansal performans ölçmede önemli olarak değerlendirmiştir. Bu sonucun %5 oranında önemli çıkmasında, ankete katılım sağlayan bir adet kadın hastalıkları ve doğum hastanesinin olmasının büyük bir etkisi olmuştur. Çünkü bu hastane finansal performansını hastanede yapılan doğum sayılarına dayanarak ölçebilir.

4.Sonuç ve Öneriler

Günümüzde devamlı gelişim gösteren sağlık sektörü içerisinde hizmet sunumunu gerçekleştiren hastanelerin; çevresinde meydana gelen değişimlere ayak uydurabilmek, diğer hastanelerle rekabet içerisinde olabilmek ve gelecek hakkında planlamalar yapabilmek için finansal açıdan güçlü bir finansal yapıya sahip olmaları gerekmektedir. Bundan dolayı da finansal yapılarını etkili ve verimli bir hale getirmek için finansal performanslarını ölçmelidirler. Yöneticiler finansal performansı değerlendirirken bir takım finansal performans ölçütleri kullanmaktadırlar. Bu ölçütlerin, finansal performansı değerlendirmede ne derece önemli olduklarının bilinmesi önemlidir.

Sağlık kurumları yöneticilerinin hastanelerin finansal açıdan etkili olabilmelerini sağlamak için, finansal performans ölçümlerini düzenli olarak gerçekleştirmeleri gerekmektedir. Finansal performansı ölçen ya da finans alanında çalışan kişilere finansal performansı değerlendirmenin önemi anlatılarak, hizmet içi eğitim verilmeli ve personeli bu alanda daha bilgili hale getirilmelidir.

Özel hastanelerin finansal performansları belirlemede belirli standart ölçütlerin olması gerekir. Böylece hastaneler mevcut durumlarını analiz edebilir, rekabet içerisinde oldukları diğer hastanelerle daha kolay karşılaştırmalar yaparak sektörde ki yerinin ne olduğunu anlayabilir ve yatırımlarını o doğrultuda yapabilmelerine olanak sağlanabilir.

Ülkemiz de bu alanda yapılmış bir akademik çalışma bulunmamasından dolayı, gelecekte bu konuda yapılacak olan çalışmalara temel oluşturabilecek nitelikte olduğu düşünülmektedir.

Sonuç olarak yöneticiler hastanenin finansal performansını ölçerken, hastanenin finansal yapısına en uygun olan finansal performans ölçütlerini kullanmalıdır. Böylece yöneticiler hastanenin finans yapısı hakkında en doğru ve en güvenilir sonuca ulaşarak, gelecekle ilgili yatırım kararlarını almalarında ve mevcut durum hakkında gerekli bilgiye sahip olmalarında finansal performans ölçütleri onlara yardımcı olacaktır.

Kaynakça

- Akar, Ç., (1992). *Hastane İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi* (Tez). Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe Finansman Programı Doktora Tezi.
- Akça N., Somuncuoğlu, S. (2014) *Ankarada Yer Alan Özel Bir Sağlık İşletmesinin Finansal Tablolarının Oran Analizi Yöntemi Ile Değerlendirilmesi*, İşletme Bilimi Dergisi Cilt 2 Sayı:1
- Caldwell C. (1998). *Sağlık Kuruluşlarında Stratejik Yönetim*. (Çeviren: Osman Akınhay). İstanbul: Sistem Yayıncılık
- Çam, H. (2008). *Sağlık İşletmelerinde Finansal Performansın Değerlendirilmesi Karaman Devlet Hastanesi Örneği*. Yüksek Lisans Tezi. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Karagül, A.A., (2013), *Mali Analiz. (İçinde:Oran Analizi)*, Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayınları, Eskişehir.
- Özgülbaş, N. (1999). *Hastane Finansal Performansını Ölçmede Kullanılan Yöntemler*, *Modern Hastane Yönetim Dergisi*. Ağustos–Eylül.
- Özgülbaş, N., Koyuncuğil, A. S., Duman, R. ve Hatipoğlu B. (2008). *Özel Hastane Sektörünün Finansal Değerlendirilmesi*, *Muhasebe ve Finansman Dergisi* Ekim.
- Varinli, İ., Çakır A. (2004). *Hizmet Kalitesi, Değer, Hasta Tatmini ve Davranışsal Niyetler Arasındaki İlişki Kayseri’de Poliklinik Hastalarına Yönelik Bir Araştırma*, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 17 (2): 32-52.