

# Sağlık Kurumlarında Yapılan Maliyet Çalışmaları ile İlgili Lisansüstü Tezlerin Analizi (2003-2021)

Ahmet TERZİ<sup>1</sup>

## Özet

1 Aralık 2019 tarihinde Çin Halk Cumhuriyeti'nin Hubei eyaletine bağlı bir eyalet alt şehri olan Vuhan'da ortaya çıkan Covid-19 tüm dünyayı etkileyerek küresel bir salgına (pandemi) dönüşmüştür. Yayılım hızı nedeniyle birçok ülkede sağlık sisteminin neredeyse çökmesine neden olan bu pandemi sonrasında, toplumda sağlık kurumlarının önemine dair farkındalık oluşmaya başlamıştır. Sanayi ve hizmet işletmelerinde olduğu kadar sağlık kurumlarında da önemli olan maliyetler bir kez daha gündeme gelmiştir. Bu makale, Türkiye'de 2003 yılından itibaren başlatılan Sağlıkta Dönüşüm Programı sonrasında yazılan ve sağlık kurumlarında maliyet uygulamalarını inceleyen lisansüstü tezlerin analiz edildiği bibliyografik bir çalışmadır. Tezlerin tamamının yazım dilinin Türkçe olduğu, 2015 yılından Covid-19'un ortaya çıktığı 2020 yılına kadar, bu alanda yazılan tez sayısında önemli bir artış yaşandığı, tezlerin %81'inin kamu üniversitelerinde yazıldığı, Maliyet Analizi ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin uygulaması en fazla yapılan yöntemler olduğu elde edilen bulgular arasındadır.

**Anahtar Kelimeler:** Sağlık Kurumları, Lisansüstü Tezler, Maliyet Yönetimi, İçerik Analizi

## Analysis of Graduate Theses on Cost Studies in Health Institutions (2003-2021)

### Abstract

Covid-19, which emerged in Wuhan on December 1, 2019, has become a global epidemic affecting the whole world. Due to its spread rate, it has almost caused the collapse of the health system in many countries. The pandemic has raised the awareness on the importance of health institutions in society. The importance of costs, which are important in health institutions as well as in industry and service enterprises, came to the fore once again. This article is a bibliographic study that analyzes postgraduate theses, which were written after the Health Transformation Program started in Turkey in 2003, and which examine cost practices in health institutions. According to the findings, the written language of all theses is Turkish. From 2015 to 2020, when Covid-19 emerged, there has been a significant increase in the number of theses written in this field. 81% of theses were written in public universities. Cost Analysis and Activity Based Costing Method are the most frequently applied topics.

**Keywords:** Health Institutions, Graduate Theses, Cost Management, Content Analysis

### 1. GİRİŞ

Tarih boyunca insanlık doğa ile olan mücadelesinde başarılı olabilmek için yoğun çaba sarf etmiştir. Bunu yapabilmek için yine doğadan faydalanmış ve nesilleri tehdit eden hastalıklarla baş edebilmek adına ilaçlar hazırlanmış, farklı kürler denenmiştir. Tıp biliminin yanı sıra süratli bir biçimde gelişen teknolojiler yardımı ile aşilar geliştirilmiş ve çaresiz görülen birçok hastalık tedavi edilebilmiştir. İnsanın doğa ile serüveninin son örneği 1 Aralık 2019 tarihinde Çin Halk Cumhuriyeti'nin Hubei eyaletine bağlı bir alt eyalet şehri olan Vuhan'da ortaya çıkan ve tüm dünyayı etkileyen Covid-19 (Coronavirus) pandemisi olmuştur. ABD, İtalya,

<sup>1</sup> Dr. Öğr. Üyesi, Kayseri Üniversitesi, Develi Sosyal ve Beşerî Bilimler Fakültesi, Sağlık Yönetimi Bölümü, [ahmetterzi@yandex.com](mailto:ahmetterzi@yandex.com), ORCID: 0000-0003-4193-3782

İspanya Almanya, İngiltere, Fransa, Brezilya gibi gelişmiş ülkeler de dahil, neredeyse tüm devletlerin sağlık sistemi bu pandemi karşısında hazırlıksız yakalanmış ve yetersiz kalmıştır.

Covid-19'un Türkiye'de ilk kez görüldüğü gün olarak açıklanan 11 Mart 2020 tarihinden beri virüsün bulaştığı insan sayısı her geçen gün artmaktadır. Ancak Türkiye'de, 2003 yılından itibaren başlatılan sağlıkta yatırım hamleleri, ülkedeki sağlık sisteminin çökmesinin ve yaşanması muhtemel can kayıplarının önlenmesinde son derece faydalı sonuçlar doğurmuştur. Adalet ve Kalkınma Partisi (Ak Parti) hükümetleri tarafından 2003 yılından itibaren başlatılan ve ülkenin sağlık sisteminde köklü değişim ve dönüşümler meydana getiren Sağlıkta Dönüşüm Programı (SDP) ile köklü reformlar yapılmıştır (T.C. Sağlık Bakanlığı, 2012). Yeni yapılan üniversite hastaneleri, şehir hastaneleri ve eğitim ve araştırma hastaneleri ile bir yandan fiziki şartlar iyileştirilirken diğer yandan kamu özel sektör dengesi kurulmuş, sağlık hizmetlerinin finansmanında, hizmet sunumunda ve organizasyon yapısında önemli reformlar yapılmıştır (Sarıyıldız, Paşaoğlu ve Yılmaz, 2021: 316).

2019 yılından günümüze değin yaşanan salgın nedeniyle sağlık sistemlerine atfedilen önem de artmıştır. Buna bağlı olarak sağlık alanına yapıla yatırımlar artırılmış, yatırımların doğal sonucu olarak hasta başına maliyetlerde önemli artışlar meydana gelmiştir. Artan maliyetler nedeniyle günümüzde sağlık kurumları hiç olmadıkları kadar maliyet çalışmalarına ihtiyaç duymaktadır. Sağlık kurumlarında uygulanacak etkin bir maliyet sistemi sayesinde maliyetlerin yönetilebilmesi kolaylaşırken, aynı zamanda karlılıkta ve verimlilikte de artışlar sağlanabilecektir.

Bu çalışma, 2003 yılında SDP ile başlatılan dönüşümden bu yana yazılan ve sağlık kurumlarında maliyetlerin ikincil kaynaklar üzerinden analiz edildiği tezlerin incelenmesini amaçlamıştır. Bunun nedeni yalnızca birincil veri toplama yöntemini kullanan tezlerin bu çalışmanın kapsamı dışında bırakılmış olmasıdır. Çalışmayı benzer çalışmalardan ayıran temel özellik budur. Muhasebe alanında Tosunoğlu ve Çam (2016) tarafından yapılan bibliyometrik analiz çalışmasında, maliyetler ile ilgili işletme alanında yazılan 270 tezin 163'ünde (yaklaşık %60) veri toplama yöntemi olarak ikincil verilerin kullanıldığının tespit edildiği ifade edilmektedir. Maliyet konularında uygulama yapılan tezlerde yalnızca birincil verinin kaynak olarak kullanılması, sonuçların sağlıklı olarak değerlendirilememesine neden olabilir. Bu nedenle, yalnızca birincil verileri dikkate alan tezler bu çalışmanın kapsamına dahil edilmemiştir.

Ulusal Tez Merkezi'nde yayınlanmış olan 74 tez analize tabi tutulmuştur. Analiz sonucunda tezlerin genel özellikleri, hangi yıl yazıldıkları, tezin yazıldığı üniversitenin sahiplik yapısı ve hangi bölgede bulunduğu, tezlerin enstitü ve anabilim dallarına göre dağılımı, tezlerde kullanılan anahtar kelimeler, kaynak sayıları, veri toplama yöntemleri, araştırmaya konu olan muhasebe yöntemi ve benzeri bulgular ortaya konulmuştur. Çalışmanın sonucunda, bulgulardan hareketle sağlık kurumlarında maliyet çalışmalarına ilişkin genel bir değerlendirme yapılmış ve yeni yapılacak çalışmalar için önerilerde bulunulmuştur.

## 2. LİTERATÜR

Sağlık kurumlarında ikincil kaynakların ya da birincil ve ikincil kaynakların aynı anda kullanılması suretiyle maliyet çalışmalarını inceleyen bibliyometrik bir çalışma literatürde önemli bir eksiklik olarak tespit edilmiştir. Daha önce Toraman ve Aslantaş Ateş (2020) tarafından yapılan bir çalışma, sağlık alanında maliyetler ile ilgili yazılmış olan makaleleri konu edinmiştir. Çalışmalarının kapsamına dahil

ettikleri 72 makaleyi inceleyen araştırmacılar önemli bulguları paylaşmışlardır. Elde edilen sonuçlara göre 2016 yılından sonra bu alanda yazılan makale sayılarında önemli bir artış yaşanmıştır. 2018 yılında yazılan makale sayısı 20 olarak tespit edilmiştir. Makalelerde en fazla kullanılan anahtar kelimenin %51 ile (37 kez) Maliyet Analizi olduğu elde edilen bulgular arasındadır.

Tezcan ve şahin (2019) yaptıkları çalışmada, Türkiye’de Sağlık Yönetimi Anabilim Dalı/Bilim Dalında yazılmış olan tezlerin bibliyometrik analizini yapmışlardır. Çalışmada 1978 – 2017 yılları arasında yazılan 650 tez Excel ve SPSS20 paket programı yardımı ile analize tabi tutulmuştur. Elde edilen sonuçlara göre; bu tezlerin %88,15’i yüksek lisans tezidir. En fazla tez yazılan üniversite Hacettepe Üniversitesi (yüksek lisans tezi %14,2 ve doktora tezi %5,8), en fazla tez yazılan enstitü Sağlık Bilimleri Enstitüsü (%57) ve en fazla tez yazılan anabilim/bilim dalı ise Sağlık Yönetimi (%38) olmuştur. Ayrıca en fazla tezin 2016 yazıldığı görölmüştür. 2014 yılından itibaren bu alan ile ilgili tez yazımında yukarı yönlü güçlü bir ivme olduğu çalışmada görölmektedir. Çalışılan konu itibari ile örgütsel davranış en fazla çalışılan konu olmuştur. Çalışmalarda kullanılan veri toplama yöntemleri dikkate alındığında, en çok kullanılan yöntemin anket olduğu da tespitler arasındadır.

il Koçyiğit vd. (2018) yaptıkları çalışmada Sağlık Yönetimi yüksek lisans programlarında muhasebe ve finansman derslerinin olup olmadığını araştırmışlardır. Araştırmanın sonuçlarına göre; Sağlık Yönetimi yüksek lisans programlarının %80’inde muhasebe ve finansman dersleri yer almaktadır. Buna karşın programların %20’sinde muhasebe ve finansman derslerine yer verilmemektedir. Ayrıca, müfredatta muhasebe ve finansman derslerine yer veren yüksek lisans programlarında bu derslerin %67 ila %86 oranında seçmeli olduğu tespit edilmiştir. Diğer bir önemli tespit ise muhasebe ve finansman derslerinin yüksek lisans müfredatlarındaki toplam kredi oranının %16,5 ila %20 arasında olduğudur.

Fidan ve Ağırbaş (2018) tarafından yapılan bibliyometrik çalışma literatüre önemli bir katkı sunmaktadır. Bu çalışmada yazarlar birincil ya da ikincil kaynak ayırımına gitmeden Türkiye’de sağlık kurumlarında yapılan ve muhasebe-finance alanına giren, 1992-2018 döneminde yazılmış olan toplam 218 tez dikkate alınmıştır. Bu tezlerin 99’u Finansal Yönetim ile ilişkili iken 85’i maliyet muhasebesi, 13’ü muhasebe ve 21’i sağlık ekonomisi ile ilişkilidir.

il Koçyiğit ve şenay (2018) tarafından yapılan bir başka çalışmada 1978 – 2018 yılları arasında Türkiye’de sağlık yönetimi alanında olmak üzere muhasebe ve finance konularını içeren lisansüstü tezler değerlendirmeye tabi tutulmuştur. Belirlenen 179 tez üzerinde yapılan analizler neticesinde, bu tezlerin %36,31’inin maliyet muhasebesi, %14,53’ünün sağlık hizmetlerinin finansmanı ve %12,85’inin finansal performans konularında olduğu tespit edilmiştir. Lisansüstü tezlerin yazıldığı üniversiteler dikkate alındığında en fazla tezin %22,9 ile Beykent Üniversitesi’nde yazıldığı görölmüştür. Bu alanda yazılan tezlerin sayısında 2014 yılından itibaren artış olduğu tespitler arasındadır.

Potas (2017) tarafından yapılan çalışmada, Türkiye’de sağlık hizmetleri yönetimine ilişkin 2014-2017 yılları arasında yayınlanmış olan 292 lisansüstü tez analiz edilmiştir. Çalışmanın amacı, yayınlanmış tezlerin türüne, hangi yıllarda yayımlandıklarına, tezlerin yazıldığı anabilim dallarının hangileri olduğuna ve hangi üniversitelerde yayımlandıklarına dair bibliyometrik sonuçlar elde etmektir. Elde edilen sonuçlara göre tezler toplamda 6 anabilim dalında yazılmıştır. Bunlardan en fazla tez yazılan anabilim dalı 181 tez

ile Sağlık Yönetimi Anabilim Dalı'dır. En fazla tez yazılan üniversite 44 tez ile (%15,09) Süleyman Demirel Üniversitesi, en fazla tez yazılan yıl 114 tez ile 2016 yılı olarak tespit edilmiştir.

Tosunoğlu ve Çam (2016) tarafından yapılan ve maliyet alanında yazılan lisansüstü tezlerin incelendiği çalışma 270 tezi dikkate alması açısından önemlidir. Çalışma, sağlık alanında yazılan tezleri ayırmasa da sonuçların değerlendirilmesi açısından önem arz etmektedir. 2010 – 2014 yılları arasında yazılan 270 lisansüstü tezin incelendiği çalışmanın sonuçlarına göre, 253 tezin devlet üniversitelerinde yazıldığı, vakıf üniversitelerinde bu alanda yapılan çalışmaların sayısının yalnızca 17'de kaldığı, örneklem olarak firmaların seçildiği tez sayısının 211 olduğu, 163 tezin veri toplama yöntemi olarak ikincil kaynakları kullandığı ve 140 tezde örnek olay çalışıldığı tespitlerden bazılarıdır.

Gül, Yeşiltaş ve Keklik (2015) yaptıkları çalışmada 482 adet lisansüstü tezi analize tabi tutmuşlardır. Çalışmanın amacı, 2014-2013 yılları arasında sağlık yönetimi lisansüstü eğitim programlarında yazılmış olan tezleri incelemektir. Analizler neticesinde en fazla tezin 103 tez ile 2010 yılında yazıldığı tespit edilmiştir. Bu alanda en fazla tez yazılan üniversitenin 146 tez ile (30,3) Beykent Üniversitesi olduğu, tezlerin büyük bölümünün Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde yazıldığı (331 tez), ancak Sağlık Bilimleri Enstitüsü'nde yazılan tezlerin de mevcut olduğu (151 tez) tespitler arasındadır.

Yeşilaydın, Bayınc ve Turan (2014) tarafından yapılan çalışma, 1978-2013 yılları arasında yazılmış olan 633 lisansüstü tezin analizini amaçlayan bibliyometrik bir çalışmadır. Bu tezlerinin %92,42'si gibi yüksek bir oranda yüksek lisans tezi olduğu tespit edilmiştir. Tezlerin neredeyse tamamının (%99,05) Türkçe yazıldığı, %52,13'ünün (330 tez) İşletme/İşletme Yönetimi Anabilim Dalında yapıldığı sonucuna ulaşılmıştır. Buna karşın Sağlık Kurumları Yönetimi A.B.D.'de yazılan tezlerin oranı da %47,87'dir (303 tez). Beykent Üniversitesi 180 tez ile (%28,44) en fazla bu alanda tez yazılan üniversitedir. Tezlerde en fazla çalışılan konu 157 tez ile (%22,59) Örgütsel Davranış olmuştur. Muhasebe alanında yazılan tezlerin sayısı ise 29'da (%4,17) kalmıştır. Tezlerde yapılan uygulamaların nerede yapıldığı da incelenmiş ve %44,33 ile en fazla uygulama yapılan kurumun Kamu hastaneleri olduğu tespit edilmiştir. Veri toplama yöntemleri dikkate alındığında en fazla kullanılan veri toplama yönteminin %65 ile anketler olduğu tespitlerden bir diğeridir.

### **3. SAĞLIK KURUMLARINDA MALİYET ÇALIŞMALARININ ÖNEMİ**

Sağlık Kurumu ifadesi ile çoğu zaman hastaneler ifade ediliyor olsa da çok daha geniş bir tanıma sahip olduğu bilinmektedir. T.C. Sağlık Bakanlığının çalışma ruhsatı verdiği özel sağlık işletmeleri ile kamuya ait olan hastaneler, organ ve doku nakli merkezleri, toplum ruh sağlığı merkezleri, halk sağlığı laboratuvarları, tanı merkezleri, özel muayenehaneler, poliklinikler, tıp merkezleri, kan merkezleri, aile sağlığı merkezleri, diyaliz merkezleri, ağız ve diş sağlığı merkezleri, gibi kurumlar sağlık kurumları olarak ifade edilmektedir (T.C. Sağlık Bakanlığı İstanbul İlk Sağlık Müdürlüğü, 2021). Sağlık kurumları, hizmet üreten işletmeler sınıfında önemli bir yere sahiplerdir. Sektörde kamu ya da özel fark etmeksizin yoğun bir rekabet yaşanmaktadır. Özellikle Covid-19 salgını sonrasında var olan rekabet daha da artmıştır. Sağlık kurumlarının modern bir şekilde yönetilebilmesi bu rekabette avantajlı olabilmek adına önemlidir. Bu bağlamda sağlık kurumlarında maliyet çalışmalarının yapılması artık bir zorunluluk olarak görülmelidir.

Muhasebeyi bir işletmenin kaynak oluşumunu, bu kaynakların nasıl kullanıldığını, yapılan faaliyetler sonucunda kaynaklarda meydana gelen artış ya da azalışları gösteren aynı zamanda işletmenin finansal durumunu anlaşılır bir biçimde gözler önüne seren bilgiyi üreten ve bu bilgileri ilgili kişi ya da kurumlara sunan bir bilgi sistemi olarak tanımlamak doğru olacaktır (Sevilengül, 2009: 3). Sağlık kurumlarının muhasebe tarafından üretilen bilgilerden yararlanabilmesi için yalnızca dışsal muhasebe olarak da ifade edilen finansal muhasebe bilgisine bağlı kalmamaları elzemdir. Bunun yanı sıra içsel muhasebe olarak da isimlendirilen maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi bilgisine de sahip olmaları önemlidir.

Maliyet kavramı ile ilgili her ne kadar farklı tanımlamalar olsa da literatürde üzerinde ittifak edilen tanımlar mevcuttur. Bunlardan biri “belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan fedakarlıkların parasal ifadesidir” tanımıdır. Açıklamadan anlaşılacağı üzere bir harcamanın maliyet olabilmesi için para ile ölçülebilir ve bir amaç için tüketilmiş olması gerekmektedir. Maliyet muhasebesi açısından ise maliyetler daha çok üretim odaklı açıklanmaktadır. Buna göre maliyet; “*üretilen mamul ve hizmetler için yapılan fedakarlıkların (varlık ve hizmet tüketimlerinin) parasal ifadesidir*” (Karakaya, 2011: 17).

Kâr amacı olsun ya da olmasın, kurumların ayakta kalabilmesi, faaliyetlerini gerçekleştirebilmesi ve yeniliklerin yakından takip edilebilmesinde maliyet çalışmalarının önemi bir yeri vardır (Yaman, 2009: 43). Bunun yanı sıra, özel sağlık kurumlarının Türkiye geneline yayılmış olması rekabeti artırmış, sektör rekabet yoğun bir hale gelmiştir. Sağlık kurumlarında gelir gider dengesi sürdürülebilirlik açısından son derece önemlidir (Tosun, 2016: 19). Maliyetlerin yönetilmesi, bu rekabette farklılaşabilmenin en önemli unsurlarından biridir. Bu sayede rekabet avantajını elde eden işletmeler hem yakın gelecekte daha fazla kazanabilecekler hem de uzun vadede yaşam sürelerini uzatabileceklerdir.

#### **4. AMAÇ KAPSAM ve YÖNTEM**

Bu çalışma, Türkiye’de Sağlık Kurumlarında maliyet alanında yapılan lisansüstü tezlerin içerik, kapsam, kullanılan veri toplama yöntemleri, maliyet yöntemleri ve anahtar kelimeler gibi konularda analizinin yapılması ve ortaya çıkan bulgular doğrultusunda öneriler sunulmasını amacıyla hazırlanmıştır.

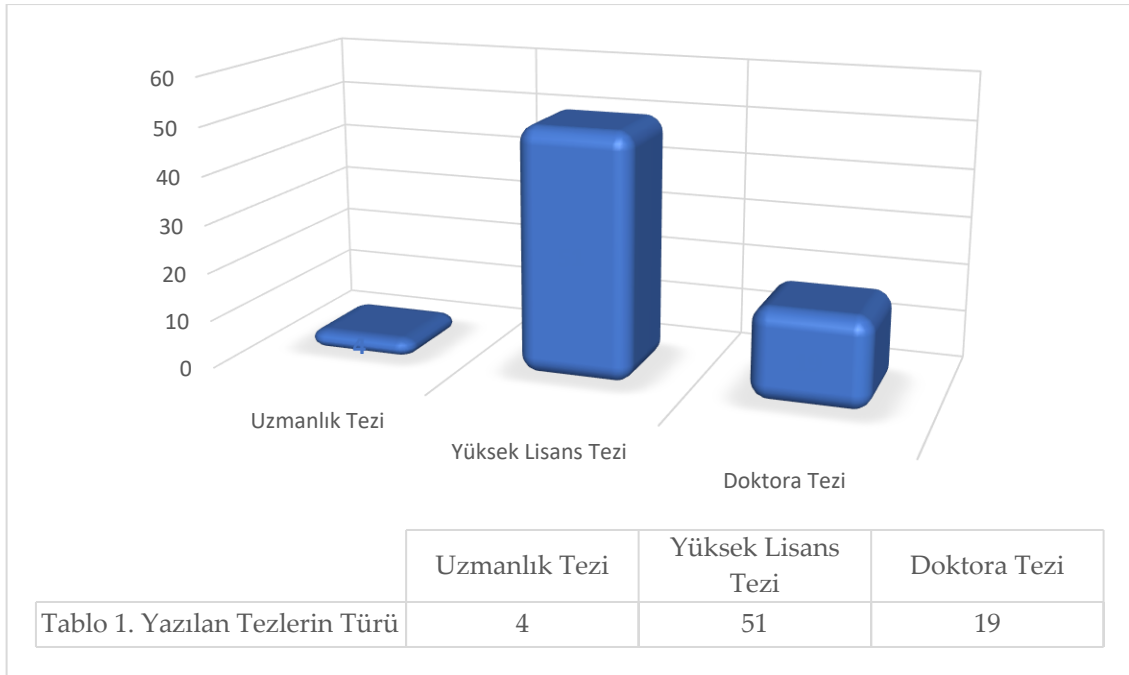
Çalışmanın kapsamını, YÖK Ulusal Tez Merkezi’nde yayınlanmış olan ve sağlık kurumlarında maliyet alanında yapılan yüksek lisans ve doktora tezleri oluşturmaktadır. Bu bağlamda 25.08.2021 tarihinde YÖK Ulusal Tez Merkezi’nin web sitesinde yer alan gelişmiş tarama sekmesinde aranacak kelimeler bölümüne “Sağlık Kurumları” ve “Hastane” ifadeleri girilmiş, aranacak olan kısmı “tümü” olarak işaretlenmiş ve arama tipi seçeneği için ise “sadece yazılan şekilde” seçilmiştir. Arama sonucunda 3.296 adet tez listelenmiştir. Ancak, çalışmada, maliyet yöntemleri ile ilgili olmayan ve veri olarak yalnızca birincil kaynakları kullanan tezler kapsam dışı bırakılmıştır. İkincil kaynakları ya da birincil ve ikincil kaynakları birlikte veri olarak kullanan ve maliyet yöntemlerini inceleyen tezler çalışmanın kapsamına dahil edilmiştir. Bu eleme sonucunda 75 adet tez tespit edilmiştir. Tespit edilen 75 adet tezdten 74’ü 2003 ve sonrasında yazılmıştır. 1 adet tez ise 2001 tarihinde yazıldığı için çalışmanın dışında tutulmuştur. Bunun nedeni ise, çalışmanın sağlıkta önemli reformların yapıldığı Adalet ve Kalkınma Partisi (Ak Parti) hükümetleri dönemini dikkate alıyor olmasıdır. Ak Parti hükümetleri öncesi yazılan tezler bu çalışmanın dışında tutulmuştur. Sonuç olarak, 2003-2021 tarihleri arasında yazılan 74 adet tez bu çalışmanın kapsamına dahil edilmiştir.

Çalışmada içerik analizi yöntem olarak belirlenmiştir. İçerik analizi çoğunlukla sosyal bilimlerde kullanılan bir araştırma tekniğidir. Bu tekniğin uygulanması ile birlikte metindeki temel bilgiler ve taşıdıkları mesajlar özetlenebilir ve daha anlaşılır bir hale getirilmiş olurlar (Cohen, Manion ve Morrison, 2007). Çalışmalardan elde edilen verileri açıklayabilecek kavramlara ve ilişkilere ulaşılabilmesi, içerik analizinin temel amacını oluşturmaktadır. Bunun yapılabilmesi için birbirine benzeyen veriler bir araya getirilir ve bu sayede her okuyucu için, daha önce karmaşık ve anlaşılmaz halde duran veriler, anlaşılabilir bir hale getirilmesi için organize edilir ve yorumlanır (Yıldırım ve Şimşek, 2006). Bu çalışmada, tezlerin analizi sonucunda elde edilen veriler Microsoft Excel programına girilmiş ve sınıflandırılmıştır.

## 5. BULGULAR

Bu bölümde, araştırmadan elde edilen bulgular tablolar ve şekiller yardımı ile verilmiş ve analize tabi tutulmuştur.

### 5.1. Tezlerin Türü



Şekil 1. Türlerine Göre Tezler

2003-2021 yılları arasında yazılan 74 lisansüstü tez incelendiğinde bu tezlerin 51'inin yüksek lisans, 19'unun doktora ve 4'ünün ise uzmanlık tezi olduğu görülmüştür. Oransal olarak bakıldığında yüksek lisans tezlerinin yaklaşık %69 gibi yüksek bir orana sahip olduğu görülecektir. Doktora tezlerinin oranı %26'dır. Uzmanlık tezleri ise %5 gibi düşük bir orana sahiptir. Yazılan doktora tezlerinin nispeten sayıca az oluşu önemli bir detay olarak kabul edilebilir. Sağlık kurumlarında maliyet çalışmalarının önemi her geçen gün daha da artmaktadır. Akademiye doktora seviyesinde yapılacak tez çalışmalarında bu konu daha fazla çalıştırılabilir.

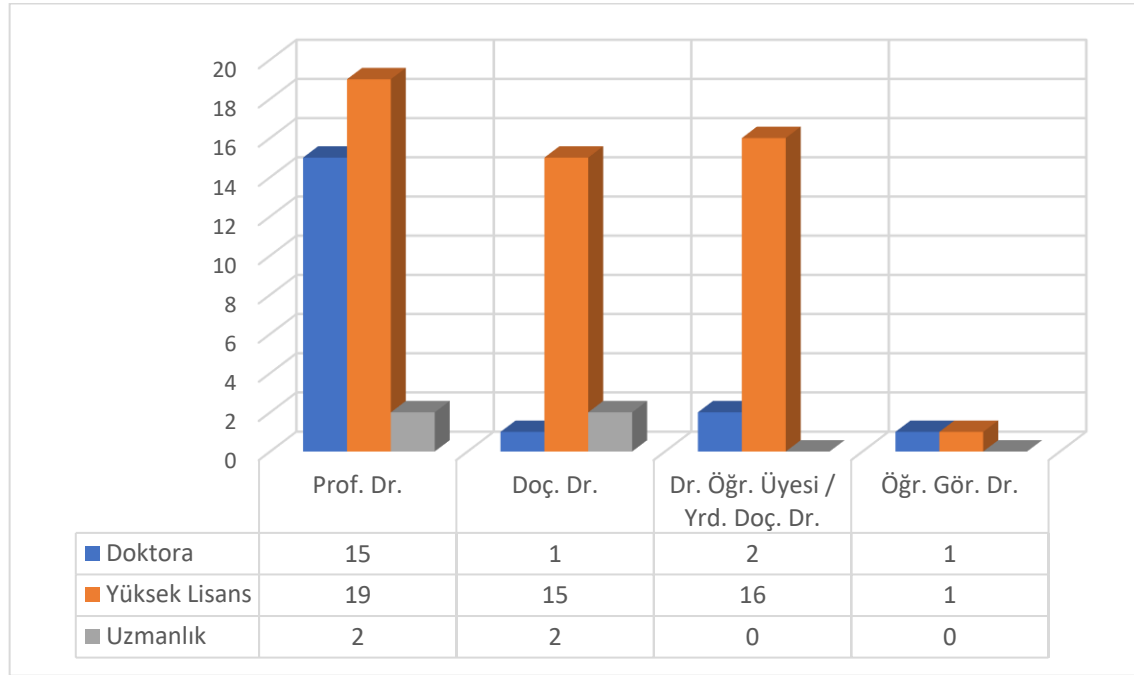
## 5.2. Tezlerin dili

Tablo 1. Tezlerin Yazım Dili

Tezlerin Dili	Doktora	Yüksek Lisans	Uzmanlık
Türkçe	19	51	4
Yabancı Dil	0	0	0
Yüzde %	%26	%69	%5

Tablo 1’de de görüldüğü üzere, yazılan tezlerin tamamının yazım dili Türkçedir. Bu durum olumlu ve olumsuz olarak yorumlanmaya elverişli bir alan sunmaktadır. Tezlerin tamamının Türkçe olması uluslararası literatüre katkı sağlayabilmesi, yaygın tanınırlık ve bilinirlik açısından olumsuz olarak yorumlanabilir. Buna karşın, tezlerin Türkçe yazılmış olması, Türkiye’deki sağlık kurumlarına yol gösteren çalışmaların ülke içerisinde daha geniş bir kitleye ulaşabileceği şeklinde de yorumlanabilir.

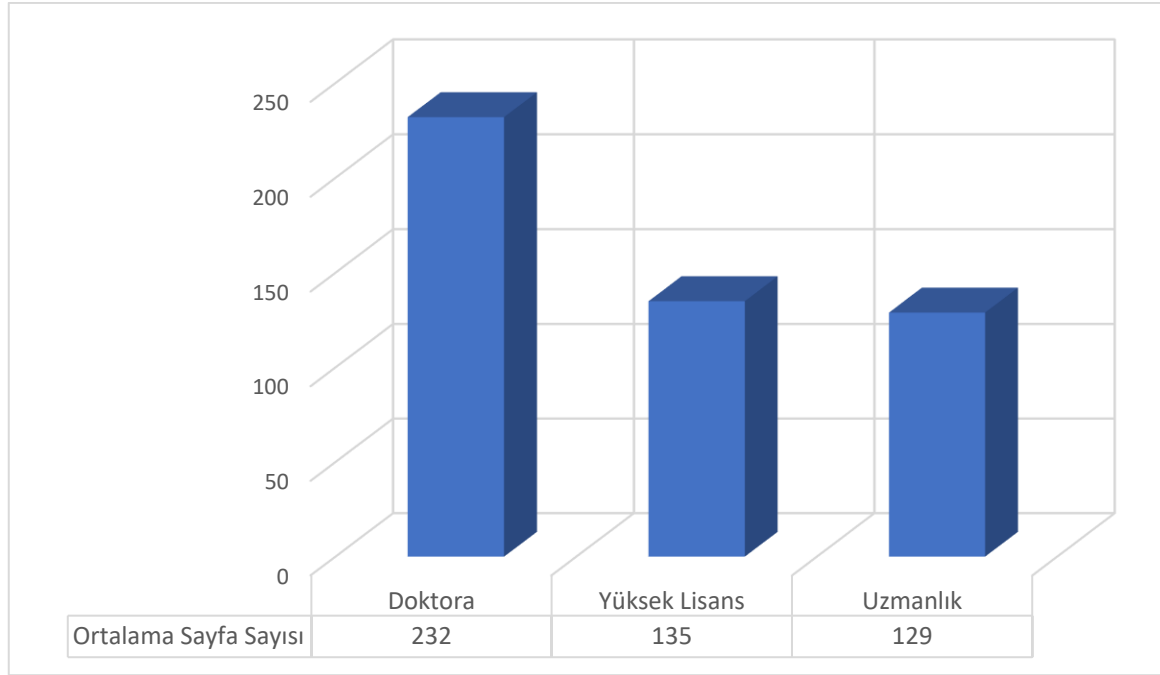
## 5.3. Tezlerin Danışman Unvanları



Şekil 2. Tezlerin Danışmanlara Göre Dağılımı

Şekil 2’de tezlerin danışman unvanlarına göre dağılımına yer verilmiştir. Profesör Doktor unvanına sahip danışmanların yazdırdığı tez sayısı 36 (yaklaşık %49) olarak tespit edilmiştir. Doçent Doktor ve Doktor Öğretim Üyesi/Yardımcı Doçent Doktor unvanlarına sahip danışmanlar tarafından yazdırılan tezlerin sayısı benzer şekilde 18 (%24) olarak belirlenmiştir. 2 (%3) tez ise Öğretim Görevlisi Doktor danışmanlar eşliğinde hazırlanmıştır. Şekil 2 incelendiğinde 19 doktora tezinden 15’inin (%79) Profesör Doktor unvanına sahip akademisyenler tarafından yazıldığı görülmektedir. Çalışma alanına atfedilen önemi göstermesi açısından bu rakamlar önemlidir. Yüksek lisans tezleri dikkate alındığında ise, Öğretim Görevlisi Doktor unvanı hariç, sayılar birbirlerine oldukça yakındır.

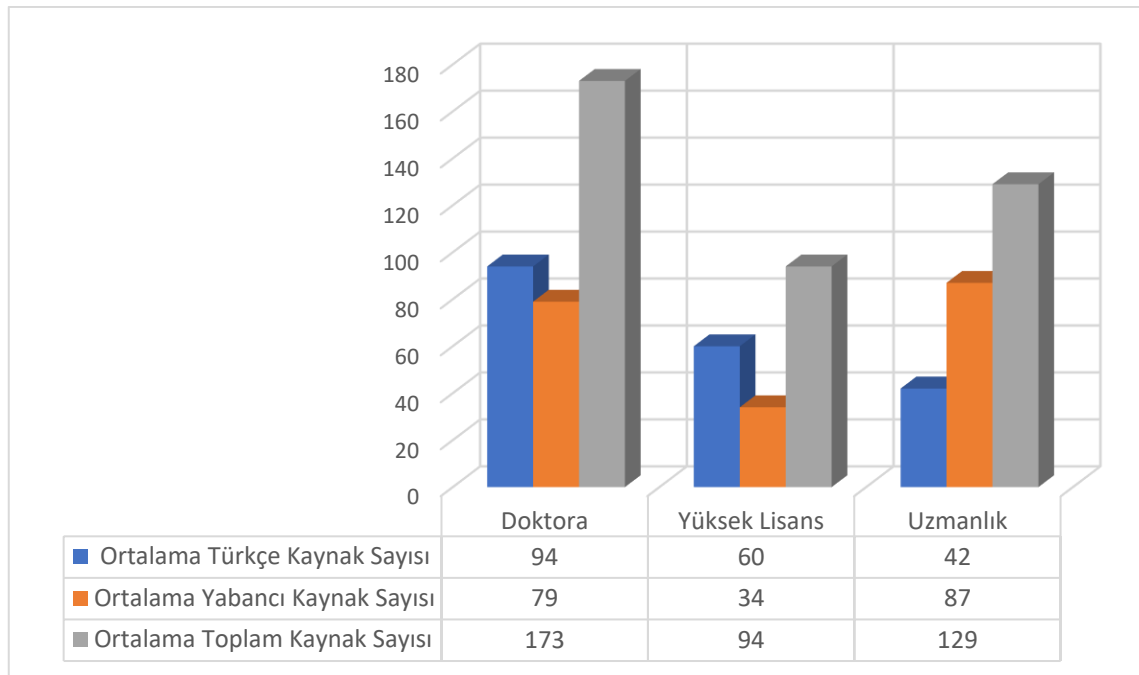
#### 5.4. Tezlerin Kaynakça ve Ekler Dahil Ortalama Sayfa Sayıları



Şekil 3. Tezlerin Ortalama Sayfa Sayıları

Şekil 3'te tezlerin ortalama sayfa sayıları verilmiştir. Bu ortalamaya tezlerdeki ekler de dahil edilmiştir. Doktora tezlerindeki ortalama sayfa sayısı ile yüksek lisans tezlerindeki ortalama sayfa sayısı arasındaki fark dikkat çekmektedir. Sayfa sayıları arasındaki ortalama fark 97 sayfadır. Doktora tezleri ile uzmanlık tezleri arasındaki ortalama sayfa sayısı farkı ise 103'tür.

#### 5.5. Tezlerde Kullanılan Ortalama Kaynak Sayısı

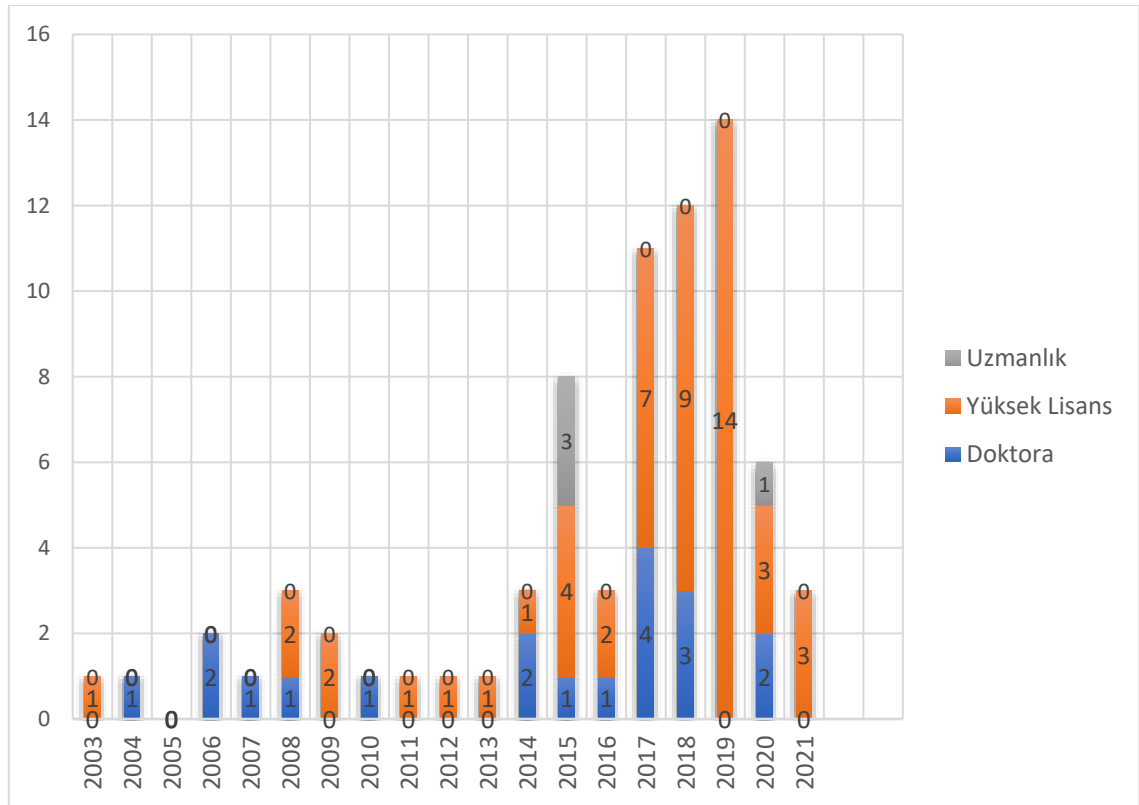


Şekil 4. Kullanılan Ortalama Kaynak Sayısı



Şekil 4'te tezlerdeki kaynakça bölümüne eklenmiş kaynak sayıları ortalama olarak verilmiştir. Doktora tezleri dikkate alındığında ortalama kaynak sayısının 173 olduğu görülmektedir. Bu kaynakların ortalama 94'ü (%54) Türkçe kaynaklar iken 79'u (%46) yabancı kaynaklardır. Bu anlamda yerli ve yabancı kaynak kullanımı doktora tezleri özelinde birbirine yakındır. Yüksek lisans tezlerinde ise ortalama kaynak sayısı 94'tür. Bu kaynakların 60'ı (%64) Türkçe kaynaklardan oluşurken 34'ü (%36) yabancı kaynaklardan ibarettir. Yüksek Lisans tezlerindeki Türkçe ve yabancı kaynaklar arasındaki ortalama fark %28 oranında Türkçe kaynaklar lehinedir. Buna mukabil uzmanlık tezleri incelendiğinde ise ortalama 129 kaynağın kullanıldığı görülmektedir. Bu kaynaklar büyük oranda 87 (%67) yabancı kaynaklardan oluşmaktadır. Ortalama Türkçe kaynak sayısı ise 42'dir (%33). Bu sonuçlar, özellikle yüksek lisans tezlerinde uluslararası literatür ile ilgili eksiklik olduğu şeklinde yorumlanabilir. Uzmanlık tezlerinde ise uluslararası literatüre olan hakimiyetin doktora tezlerinin bile üzerinde olduğu tespit edilmiştir.

### 5.6. Tezlerin Yazılış Tarihleri



Şekil 5. Tezlerin Yıllara Göre Dağılımı

Şekil 5'te tezlerin yazılış tarihlerine göre dağılımı gösterilmektedir. Şekildeki veriler incelendiğinde, özellikle 2015 yılından sonra sağlık kurumlarında maliyet çalışmalarında (ikincil veri ya da birincil ve ikincil veri birlikte kullanılan tezler) önemli bir artış olduğu gözlenmektedir. 2019 yılında zirve rakam olan 14 tez sayısına ulaşılmıştır. Bu tezlerin tamamı yüksek lisans tezidir. Ancak Covid-19 salgını nedeniyle 2020'de bu sayı 6'ya 2021 yılında ise 3'e düşmüştür. 2005 yılında yazılan tezlerin hiçbirinde bu çalışmada dikkate alınan konu çalışılmamıştır. 2003 ila 2014 yılları arasında yapılan toplam tez çalışması sayısı yalnızca 17'dir. 2015 yılından sonra sağlık kurumlarında maliyet konusu akademide her geçen yıl önemini artırmıştır. Benzer bir sonuca Toraman ve Aslantaş Ateş (2020: 155-156) ulaşmışlardır. Sağlık alanında

maliyetler ile ilgili yazılan tezlerin incelendiği bibliyometrik analiz çalışmalarında 2017 ve 2018 yıllarında yazılan makale sayılarında önemli artış tespit etmişlerdir. 2017 yılında yazılan 13 makaleyi 2018 yılında 20 makale takip etmiştir. 2006-2009 yılları arasında bu alanda yazılan makale tespit edemeyen araştırmacılar sonraki yıllarda artan bir eğilim gözlemişlerdir.

### 5.7. Tezlerde Kullanılan Anahtar Kelimeler

Tablo 2, lisansüstü tezlerde kullanılan anahtar kelimelerin bir listesini sunmaktadır. Tezlerde 184'ten fazla farklı kelimenin kullanıldığı tespit edilmiştir. Ancak benzer olan kelimeler birleştirilerek tabloya aktarılmıştır. Örneğin, “Hastane” ve “Hastaneler” kelimeleri farklı tezlerde kullanılmış olmasına rağmen iki kelime aynı satırda “Hastane(ler)” şeklinde verilmiştir. Ayrıca 10'un üzerinde kullanılan kelimeler tabloda kalın olarak verilmiştir. Tablo incelendiğinde 184 farklı kelimedenden yalnızca 3 anahtar kelimenin 10'un üzerinde kullanıldığı, 181'den fazla kelimenin 10'un altında kullanıldığı görülecektir.

**Tablo 2. Tezlerde Kullanılan Anahtar Kelimeler**

<b>112 Maliyet</b>	1	Kümeleme	1
<b>5947 Sayılı Tam Gün Kanunu</b>	1	Malignite	1
<b>Ağız ve Diş Sağlığı</b>	2	<b>Maliyet</b>	<b>14</b>
<b>Ağız ve Diş Sağlığı Merkezi</b>	2	<b>Maliyet Analizi</b>	<b>14</b>
<b>Ağız ve Diş Sağlığı Polikliniği</b>	1	Maliyet Artı Fiyatlandırma	1
<b>Aile Bakım Memnuniyeti</b>	1	Maliyet Dağıtımı	1
<b>Aile Bakım Yüğü</b>	1	Maliyet Etkililik	2
<b>Aile Sağlığı Merkezleri</b>	1	Maliyet Etkililik Analizi	1
<b>Alzheimer Hastalığı</b>	1	Maliyet Etkinlik Analizi	1
<b>Ambulans Maliyeti</b>	1	Maliyet Hacim Kar Analizi	1
<b>ASHİ Maliyeti</b>	1	Maliyet Muhasebesi	5
<b>Aşağıdan Yukarı Hastalık Maliyeti</b>	1	Maliyetleme Sistemleri	1
		Maliyet Yönetimi	2
<b>Bilgisayarlı Tomografi (BT)</b>	1	Maliyet ve Kar Tahminlemesi	1
<b>Birim Maliyet</b>	4	Manyetik Rezonans (MR) Görüntüleme	1
<b>Birinci Basamak Sağlık Kurumları</b>	1	Markov Modeli	1
<b>Böbrek Yetmezliği</b>	1	Mortalite	1
<b>Bulanık Mantık</b>	2	Müdahale	1
<b>Charlson Skoru</b>	1	Nozokomiyal Enfeksiyon	1
<b>Değer Akım analizi</b>	1	Önleyici Maliyet	1
<b>Değer Katmayan Faaliyetler</b>	1	Ölçme Değerlendirme Maliyeti	1
<b>Değişken Maliyet(ler)</b>	2	Özel Hastane	1
<b>Dış Başarısızlık Maliyeti</b>	1	PAF Kalite Maliyet Hesaplama Modeli	1
<b>Dış Kaynak Kullanımı</b>	1	Palyatif Bakım	3
<b>Dış Hastanesi</b>	1	Patoloji Laboratuvarı	1
<b>Dış Hastanesi Mali Yapısı</b>	1	Pediyatrik yoğun bakım ünitesi	1
<b>Dış Hekimliği</b>	1	Performans	1
<b>Dış Protez Maliyeti</b>	1	Performansa Dayalı Ek Ödeme Prim Sistemi	1
<b>Diz Protezi</b>	1	Periton Diyalizi	1
<b>Dolgu Tedavi Türleri</b>	1	Prostat Kanseri	1
<b>Duyarlılık Analizi</b>	1	Pulmoner Tromboemboli	1
<b>Ekonomik Değerlendirme</b>	3	QALY (Kaliteye Ayarlanmış Yaşam Yılları)	1
<b>Ekonomik Yük</b>	1	Rektum Kanseri	1

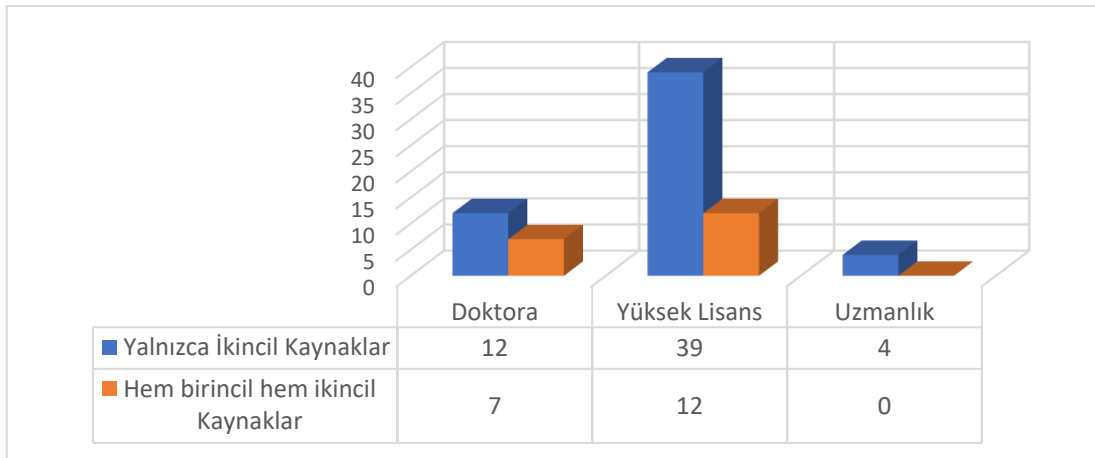
Ek Ödeme Tutarları	1	Retrospektif Kohort	2
Evde Sağlık Hizmetleri	1	Robotik Cerrahi	1
Faaliyet	1	Romatizma	1
Faaliyet Esasına Dayalı Maliyetleme Yöntemi	1	Sağlık	4
Faaliyet Tabanlı Maliyet Yönetimi	1	Sağlık Donatımı	1
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Yöntemi)	20	Sağlık Harcamaları	1
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi	1	Sağlık Hizmeti ile ilişkili enfeksiyon	1
Faaliyet Tabanlı Yönetim	1	Sağlık Hizmeti İlişkili Enfeksiyon	2
Fatura	1	Sağlık Hizmeti Maliyeti	1
Fürl Maliyet	2	Sağlık Hizmetleri	4
Finansman	1	Sağlık Hizmetlerinde Fiyatlandırma	1
Fizik Tedavi Uygulamaları	1	Sağlık Hizmetlerinde Kalite	1
Geleneksel Maliyet Sistemi/Yönetimi	2	Sağlık Hizmetlerinde Maliyet Analizi ve Yönetimi	1
Gelirler	1	Sağlık İşletme(si)leri	2
Genel Maliyetleme	1	Sağlık Kuruluşları	1
General Linear Model	1	Sağlık Kurumları	3
Gerçek İşlem Maliyeti	1	Sağlık Kurumlarının Yönetimi	1
Geri Ödeme Yöntemleri	1	Sağlık Kurumu	1
Gider(ler)	2	Sağlık Muhasebesi	1
Gösterge	1	Sağlık Sektörü	3
Göz Hastalıkları	1	Sağlıkta Kalite	1
Güncel Maliyetleme	1	Sağlık Teknolojisi	1
Hasta Eğitimi	1	Sağlık Teknolojisi Değerlendirme	2
Hasta Maliyeti	1	Sağlık Uygulama Tebliği	2
Hastalık Maliyeti	1	Sapma Analizi	1
Hastalık Maliyet Analizi	1	Simülasyon	1
Hastane(ler)	6	Standardizasyon	1
Hastane enfeksiyon(u)ları	4	Standart	1
Hastane İşletmesi (İşletmeleri)	8	Standart Maliyet	1
Hastanelerde Maliyet Analizi	1	Stratejik Maliyet Yönetimi (Yönetim sistemleri)	2
Hastane Maliyeti	2	Sürece Dayalı faaliyet Tabanlı Maliyetleme	3
Hastane Maliyetleri	2	Swot Analizi	1
Hastanelerde Maliyet	1	Tedavi	1
Hastanelerde Maliyet Muhasebesi	3	Tedavi Protokolleri	1
Hastane Tekrar Yatışları	1	Tekrar Yatışların Maliyetleri	1
Hastane ve Sağlık Kurumları	1	Tekrar Yatışların Nedenleri	1
Hastane Yatış Maliyeti	1	Tıbbi Cihaz	1
Hemodiyaliz	1	TİG	1
İç Başarısızlık Maliyeti	1	Tip 1 Diyabet	1
İnfertilite	1	Toplam Kalite Yönetimi	1
İnvazif Gereçle İlişkili	1	Toplam Maliyet Tutarları	1
İşlem Maliyeti	1	Topla ve Ömür Boyu Maliyet	1
İşlem Maliyeti Yaklaşımı	1	Üremeye Yardımcı Tedavi Yöntemleri	1
Jüvenil İdiopatik Artrit	1	Ventilatör İlişkili Pnömoni	1
Kademeli Dağıtım Yöntemi	1	Verimlilik	1
Kalça Protezi	1	Yardımcı Üreme Teknikleri	1
Kalite	1	Yaşam Kalitesi	1
Kalite Maliyetleme	1	Yeniden Kabul	1
Kalite Maliyet(ler)i	2	Yeniden Kabullerin Önlenmesi	1
Kalite Maliyetleri Analizi	1	Yeniden Kabul Maliyet Yüğü	1

<b>Kanser</b>	1	Yeniden Kabul Oranlarının Ölçümü	1
<b>Kapasite</b>	1	Yoğun Bakım Maliyet(ler)i	2
<b>Karar Ağacı</b>	1	Yoğun Bakım Ünitesi	3
<b>Kaynak Tüketim Muhasebesi</b>	1	Yönetim Muhasebesi	1
<b>Kaynak Tüketim Muhasebesi Modeli</b>	1	Yukarıdan Aşağı Hastalık Maliyeti	1
<b>Kaynak Yönetimi ve Kapasite Planlaması</b>	1	Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	2
<b>Kolon Kanseri</b>	1	Zaman Sürücülü Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	2
<b>Komorbidite</b>	1	Zaman Etkenli Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	1
<b>Koronar Arter Hastalığı</b>	1	Zaman Esaslı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	1

Tablo 2 incelendiğinde, tezlerde en fazla kullanılan anahtar kelimenin 20 kullanım ile Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Yöntemi) olduğu görülmektedir. Parantez içerisinde gösterilen (Yöntemi) kelimesi bazı tezlerde kullanılmışken, bazı tezlerde kullanılmamıştır. İki ifadenin de aynı anlamı içermesi nedeniyle tabloda toplam sayı gösterilmiştir. En fazla kullanılan diğer iki kelime ise 14 kullanım ile Maliyet ve Maliyet Analizidir.

74 tez incelemesi sonucunda toplam 184 farklı anahtar kelime tespit edilmiştir. Benzer çalışmalarda kullanılan kelimelerin dahi çok farklı olması dikkat çekicidir. Örneğin; Değişken Maliyet ve Değişken Maliyetler, Sağlık İşletmesi ve Sağlık İşletmeleri, Hastane Enfeksiyonu ve Hastane enfeksiyonları, Gider ve Giderler, Hastane ve Hastaneler; Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Zaman Sürücülü Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Zaman Etkenli Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Zaman Esaslı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme gibi çalışmada aynı anlamı verecek ifadeler farklı tezlerde farklı anahtar kelimelerle açıklanmıştır. Bu durum literatürde kavramlarla ilgili bir sorun olabileceğini göstermesi açısından dikkate değerdir.

### 5.8. Tezlerde Kullanılan Veri Toplama Yöntemleri

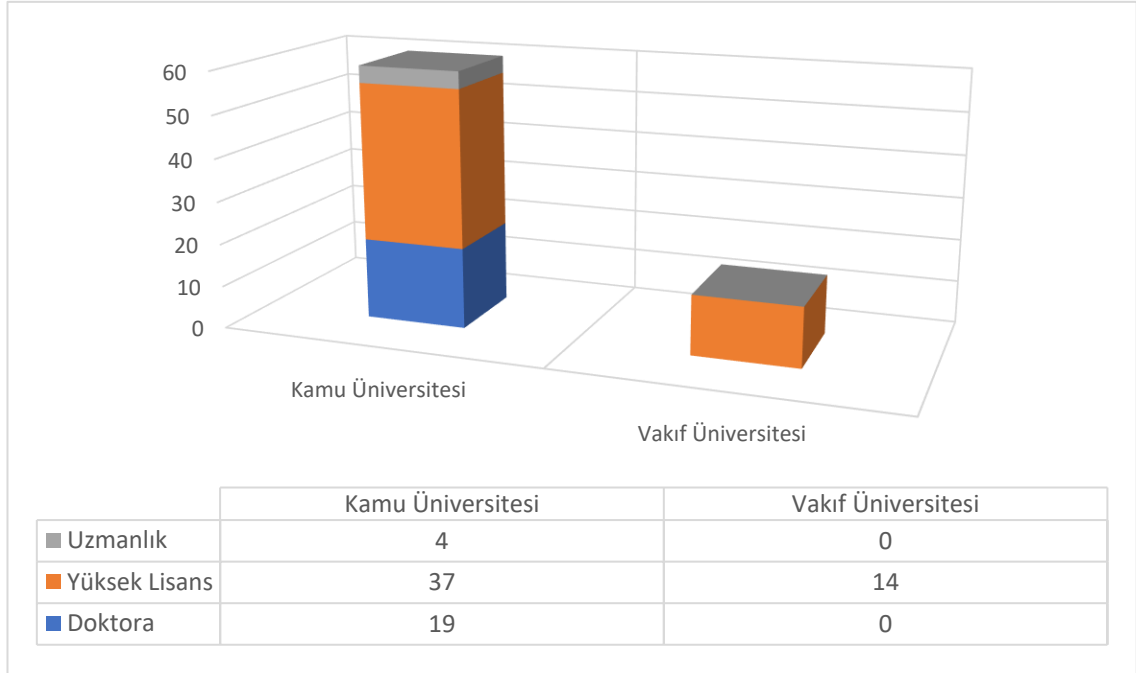


**Şekil 6. Tezlerde Kullanılan Veri Toplama Yöntemleri**

Bu çalışmada yalnızca birincil veriyi kaynak olarak kullanan tez çalışmaları kapsam dışında bırakılmıştır. Yalnızca ikincil verileri ya da birincil ve ikincil verileri birlikte kullanan tez çalışmaları çalışmanın

kapsamını oluşturmaktadır. Bu bağlamda Şekil 6'nın verileri incelendiğinde yalnızca ikincil veriyi kullanan tez çalışması sayısının 55 olduğu görülecektir. Bu çalışmaların 12'si (%22) doktora tezi, 39'u (%71) yüksek lisans tezi, 4'ü (%7) ise uzmanlık tezidir. Birincil ve ikincil verinin birlikte kullanıldığı tez sayısı toplamda 19 olarak tespit edilmiştir. Bu tezlerin 7'si (%37) doktora teziyken, 12'si (%63) yüksek lisans tezidir. Uzmanlık tezlerinin hiçbirinde birincil kaynaklardan yararlanılmadığı görülmektedir.

### 5.9. Tezlerin Yazıldığı Üniversitelerin Türü



Şekil 7. Üniversitelerin Türü

Şekil 7'de yazılan tezlerin kaçının kamuya ait üniversitelerde kaçının vakıf üniversitelerinde yazıldığı gösterilmektedir. Tablodaki verilere göre kamu üniversitelerinde yazılan tez sayısı toplamda 60'tır (%81). Bu çalışmaların 37'si (%62) yüksek lisans tezi iken 19'u (%32) doktora tez çalışmalarıdır. Yazılan 4 (%7) uzmanlık tezinin tamamı kamu üniversitelerinde yazılmıştır. Vakıf üniversitelerinde bu alanda yazılan tezlerin tamamı (14, %19) yüksek lisans tezidir. Vakıf üniversitelerinde belirtilen tarih aralığında bu alanla ilgili doktora ya da uzmanlık alan tezi tespit edilememiştir.

Tablo 3, tez yazılan kamu üniversitelerinin isimlerini, konu ile ilgili kaç tez yazıldığını ve tezlerin türünü detaylı bir şekilde vermektedir. Tablo 4 ise Vakıf üniversitelerine ait bilgileri göstermektedir.

Tablo 3. Tezlerin Yazıldığı Kamu Üniversiteleri

Üniversite	Doktora	Yüksek Lisans	Uzmanlık	Toplam
Ankara Üniversitesi	2	3	-	5
Akdeniz Üniversitesi	1	-	-	1
Aydın Adnan Menderes Üniversitesi	1	1	-	2
Bartın Üniversitesi	-	1	-	1
Dokuz Eylül Üniversitesi	-	3	-	3
Düzce Üniversitesi	1	3	-	4
Eskişehir Osmangazi Üniversitesi	-	-	1	1
Gazi Üniversitesi	2	2	-	4

Gaziosmanpaşa Üniversitesi	1	-	-	1
Gülhane askeri Tıp akademisi	-	1	-	1
Hacettepe Üniversitesi	3	2	-	5
İstanbul Üniversitesi	1	2	2	5
İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi	-	1	-	1
Marmara Üniversitesi	2	-	-	2
Mersin Üniversitesi	1	-	1	2
Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi	-	2	-	2
Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi	-	1	-	1
Ondokuz Mayıs Üniversitesi	-	1	-	1
Pamukkale Üniversitesi	-	1	-	1
Sağlık Bilimleri Üniversitesi	-	1	-	1
Sakarya Üniversitesi	2	2	-	4
Selçuk Üniversitesi	1	2	-	3
Sivas Cumhuriyet Üniversitesi	-	3	-	3
Süleyman Demirel Üniversitesi	1	3	-	4
Trakya Üniversitesi	-	1	-	1
<b>TOPLAM</b>	<b>19</b>	<b>36</b>	<b>4</b>	<b>59</b>

Tablo 3'te bu çalışmanın kapsamına giren tezlerin yazıldığı kamu üniversiteleri yer almaktadır. Aynı zamanda bu tezlerin doktora, yüksek lisans ve uzmanlık alan şeklinde ayrımı da bu tabloda verilmiştir. Tablodaki verilere göre, en çok tez yazdıran kamu üniversitesinin 5 tez ile İstanbul Üniversitesi, Hacettepe Üniversitesi ve Ankara Üniversitesi'dir. Ancak Hacettepe Üniversitesi'nde yazılan 5 tezin 3'ünün doktora seviyesinde olması önemlidir.

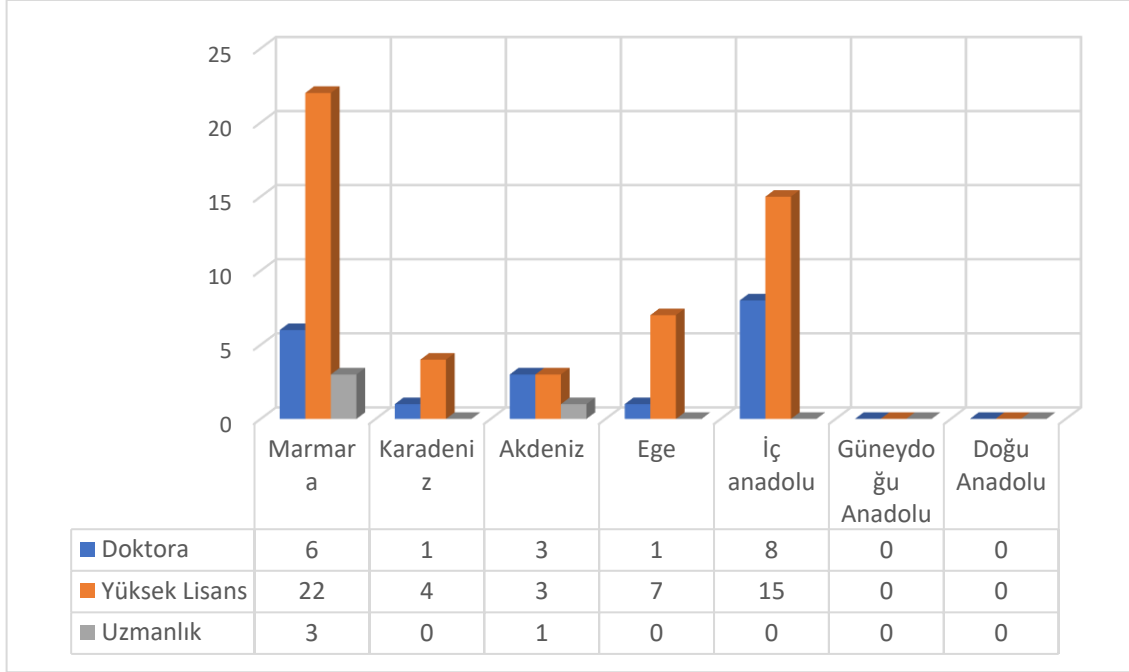
**Tablo 4. Tezlerin Yazıldığı Vakıf Üniversiteleri**

Acıbadem Mehmet Ali Aydınlar Üniversitesi	0	1	0	1
Başkent Üniversitesi	0	1	0	1
Beykent Üniversitesi	0	7	0	7
İstanbul Aydın Üniversitesi	0	1	0	1
İstanbul Kültür Üniversitesi	0	1	0	1
Okan Üniversitesi	0	3	0	3
Üsküdar Üniversitesi	0	1	0	1
<b>TOPLAM</b>	<b>0</b>	<b>15</b>	<b>0</b>	<b>15</b>

Tablo 4'te bu çalışmanın kapsamında giren tezlerin yazıldığı vakıf üniversiteleri yer almaktadır. Tablodaki verilere göre en fazla tez yazdıran üniversite 7 tez yüksek lisans tezi ile Beykent Üniversitesidir. Beykent Üniversitesi bu anlamda hem kamu hem de vakıf üniversiteleri birlikte dikkate alındığında da konu Sağlık Kurumlarında Maliyet uygulamaları ile ilgili en fazla tez yazdıran üniversite olarak öne çıkmaktadır. Diğer dikkat çeken bir husus ise, Türkiye'de bulunan 78 vakıf üniversitesinden yalnızca 7'sinin (%9) bu alanda tez yazdırmış olmasıdır. Bu tezlerin hiçbirinin doktora seviyesinde olmaması da dikkat çeken bir başka veridir.

## 5.10. Tezlerin Yazıldığı Üniversitelerin Bölgelere Göre Dağılımı

Şekil 8’de bu çalışmanın kapsamına giren tezlerin yazıldığı üniversitelerin bölgelere göre dağılımı verilmiştir.



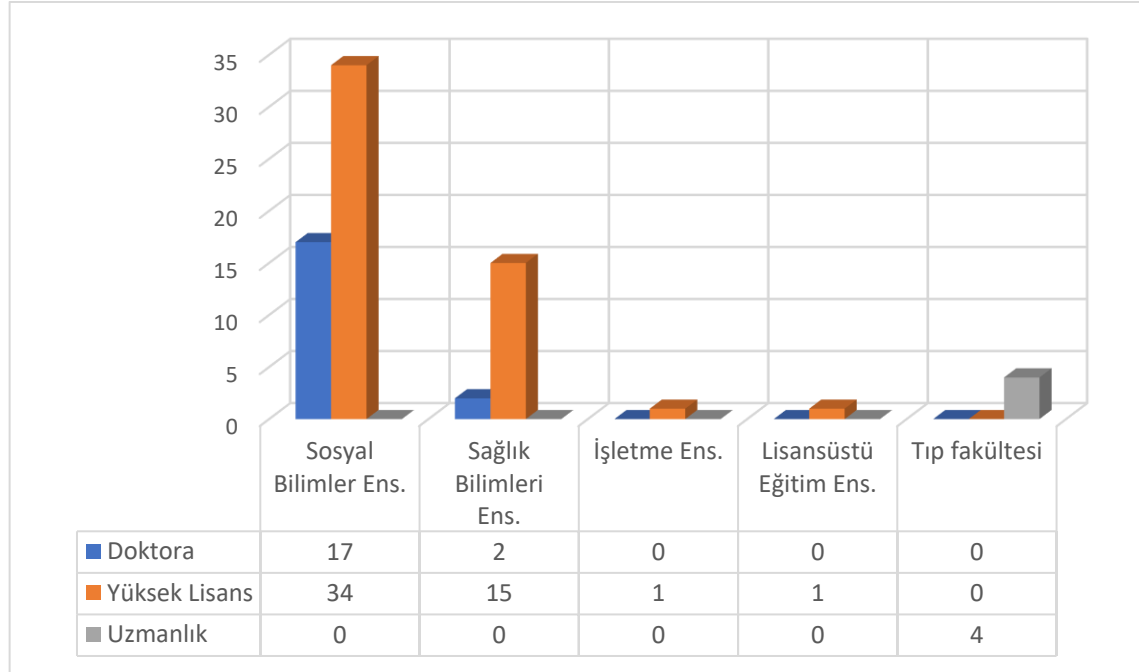
Şekil 8. Üniversitelerin Bölgelere Göre Dağılımı

Şekil 8’de bu çalışmanın kapsamına giren konularda tez yazdıran üniversitelerin bölgelere göre dağılımı görülmektedir. Bu verilere göre, Doğu Anadolu ve Güneydoğu Anadolu Bölgelerinde faaliyet gösteren hiçbir üniversite, 2003-2021 aralığında ikincil verileri ya da birlikte olmak şartıyla birincil ve ikincil verileri kullanmak suretiyle, sağlık kurumlarında maliyetler ile ilgili tez çalışması yaptırmamıştır. Bu sonuç oldukça dikkat çekicidir. En fazla çalışma yapılan üniversiteler toplamda 31 tez ile Marmara Bölgesi’nde yer alan üniversiteler olmuştur. Bu anlamda yazılan tezlerin yaklaşık %42’si Marmara Bölgesi’nde yer alan üniversiteler tarafından üretilmiştir.

Bu tezlerin 6’sı doktora, 22’si yüksek lisans ve 3’ü uzmanlık alan tezidir. İç Anadolu Bölgesi’nde yer alan üniversitelerin yaptırdıkları çalışma sayısı toplamda 23’tür.

### 5.11. Tezlerin Yazıldığı Enstitü ve Fakülteler

Şekil 9 yazılan tezlerin enstitü ve fakültelere göre dağılımını göstermektedir. Tıp fakültelerinde yazılan uzmanlık tezleri nedeniyle tıp fakültesi de enstitülerin yanında gösterilmiştir.



### Şekil 9. Tezlerin Enstitülere Göre Dağılımı

Şekil 9'da tezlerin yazıldığı enstitüler gösterilmektedir. Buna göre, 74 tezdten 51'i Sosyal Bilimler Enstitüsü çatısı altında hazırlanmıştır. Bu rakam yazılan tüm makalelerin %69'unu oluşturmaktadır. Bu tezlerin 17'si doktora çalışması olarak hazırlanmıştır. Bu açıdan veriler incelendiğinde konu ile ilgili yazılan doktora tezlerinin %89'unun Sosyal Bilimler Enstitülerinde yazıldığı görülmektedir. Çalışma kapsamına alınan tezler, sağlık bilimlerini yakından ilgilendiren maliyetler konusunu çalışan tezler olmasında karşın, Sağlık Bilimleri Enstitülerinde bu konu ile ilgili yazılan doktora tez sayısı 2 ile sınırlı kalmıştır. Tıp fakültelerinde uzmanlık tezi olarak yazılan tezlerin sayısı ise 4'tür. Uzmanlık seviyesinde maliyetlerin ele alınıp analiz edilmesi üzerine yazılan tezlerin olması tablonun sunduğu bir başka önemli veridir.

### 5.12. Tezlerin Bilim ve Anabilim Dallarına Göre Dağılımı

Tablo 5, çalışmaya dahil edilen 74 tezin hangi bilim ya da anabilim dallarında hazırladığını göstermektedir.

Tablo 5. Tezlerin Bilim ve Anabilim Dallarına Göre Dağılımı

<b>Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>Göğüs Hastalıkları</b>	-	-	1	<b>1</b>
<b>Halk Sağlığı</b>	-	-	3	<b>3</b>
<b>Hastane İşletmeciliği</b>	-	2	-	<b>2</b>
<b>Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi</b>	-	6	-	<b>6</b>
<b>İşletme</b>	8	10	-	<b>18</b>
<b>İşletme Yönetimi</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>Muhasebe ve Finansman</b>	5	3	-	<b>8</b>



<b>Muhasebe ve Finans Yönetimi</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>Sağlık Ekonomisi</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>Sağlık Kurumları İşletmeciliği</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>Sağlık Kuruluşları Yöneticiliği</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>Sağlık Kurumları Yönetimi</b>	2	4	-	<b>6</b>
<b>Sağlıkta Kalite Yönetimi</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>Sağlık Yönetimi</b>	4	18	-	<b>22</b>
<b>Toplam Kalite Yönetimi</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>TOPLAM</b>	<b>19</b>	<b>51</b>	<b>4</b>	<b>74</b>

Tablo 5'e göre hazırlanan tezlerden 22'si (%30) Sağlık Yönetimi Bilim/Anabilim Dalı'nda yazılmıştır. Tablodan da anlaşılacağı üzere en fazla tez yazılan bilim/anabilim dalı Sağlık Yönetimi'dir. İkinci olarak en fazla tez hazırlanan bilim/anabilim dalı 18 (%24) tez ile İşletme Bilim/Anabilim Dalı'dır. Daha sonra sırası ile Muhasebe ve Finansman Bilim/Anabilim Dalı (8 tez) ve Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi Bilim/Anabilim Dalı (6 tez) gelmektedir.

Tabloda en fazla tez yazdırılan bilim/anabilim dalı Sağlık Yönetimi olarak görünmekte olsa da özellikle doktora seviyesindeki tezler dikkate alındığında ilk sırada yer alan bilim/anabilim dalı İşletmedir. Sağlık Yönetimi Bilim/Anabilim Dalı'nda toplam 4 doktora tezi yazılmış olmasına karşın İşletme Bilim/Anabilim Dalı'nda toplam 8 doktora tezi yazılmıştır.

### 5.13. Tez Çalışması Yapılan Kurumlar

Tablo 6'da 74 tezin hangi kurumlarda yapıldığı gösterilmiş, aynı zamanda bu tezlerin türü de detay olarak verilmiştir.

**Tablo 6. Tezlerin Çalışma Yapılan Kurumlara Göre Dağılımı**

<b>Devlet Hastanesi</b>	2	6	-	<b>8</b>
<b>Vakıf Hastanesi</b>	1	1	-	<b>2</b>
<b>Üniversite Hastanesi/Uygulama Araştırma Merkezi</b>	5	15	4	<b>24</b>
<b>Üniversitesi Hastanesi ve Eğitim ve Araştırma Hastanesi Birlikte</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>Eğitim ve Araştırma Hastanesi</b>	3	6	-	<b>9</b>
<b>Özel Hastane</b>	2	11	-	<b>13</b>
<b>Özel ve Devlet Hastanesi Karşılaştırmalı</b>	1	1	-	<b>2</b>
<b>İkincil Kaynaklar Üzerinden Türkiye Geneli Tüm Hastaneler</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>Ağız ve Diş Sağlığı Merkezi</b>	-	5	-	<b>5</b>
<b>Askeri Hastane</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi</b>	1	1	-	<b>2</b>
<b>Belirtilmemiş</b>	4	1	-	<b>5</b>
<b>İzmir Geneli 1. 2. ve 3. Basamak Sağlık Kurumları</b>	-	1	-	<b>1</b>
<b>TOPLAM</b>	<b>19</b>	<b>51</b>	<b>4</b>	<b>74</b>

Bu çalışma, uygulama yapılan ve uygulamada ikincil ya da birincil ve ikincil kaynaklardan aynı anda yararlanılan tezleri dikkate almıştır. Bu bağlamda tezlerin uygulama bölümlerinin hangi kurumlarda yapıldığı da önem arz etmektedir. Tablo 6’da uygulama yapılan sağlık kurumları verilmiş, aynı zamanda uygulama kısmı kurumlarda yapılan tezlerin türleri de gösterilmiştir.

Tablo 6 incelendiğinde en fazla uygulamanın (24 tez, %32) üniversiteler bünyesinde faaliyet gösteren hastanelerde ya da uygulama araştırma merkezlerinde olduğu görülmektedir. Bu çalışmanın kapsamına dahil edilen tezlerin %32’si üniversite bağlantılı sağlık kurumlarında çalışılarak hazırlanmıştır. Uygulama yapılan özel hastane sayısı 13’tür ve oransal olarak da (%18) en fazla uygulama yapılan ikinci sağlık kurumlarının özel hastaneler olduğu görülmektedir. Tezin uygulama bölümünün yapıldığı sağlık kurumu ile ilgili bilgi vermeyen tez sayısı 5 olarak tespit edilmiştir. Bu tezlerin 4’ünün doktora seviyesinde olması önemlidir. Herhangi bir sağlık kuruluşu isminin belirtilmemesi kâfi kabul edilebilecekken, toplam 5 tezde uygulama yapılan kuruma dair hiçbir bilgi tespit edilememiştir. Bu durum tezlerin anlaşılabilirliği açısından sorunlu bir durum ortaya çıkarmaktadır.

#### 5.14. Tezlerdeki Maliyet Çalışması Yapılan Bölümler

Sağlık kurumlarında maliyet çalışmaları ile ilgili tezlerin uygulama bölümlerinin hangi bölümlerde yapıldığı ve kaç kez bir tezin uygulama bölümü için seçildiği Tablo 7’de gösterilmiştir.

**Tablo 7. Maliyet Çalışması Yapılan Bölümlerin Tezlere Göre Dağılımı**

Acil Sağlık Hizmetleri	-	1	-	1
Ağız ve Diş Sağlığı	-	6	-	6
Birden fazla seçili departman	1	2	-	3
Çocuk Diyabet Merkezi	-	1	-	1
Çocuk Romatolojisi ile ilgili Tüm Departmanlar	-	1	-	1
Diş protezi Tedavi Hizmetleri	1	-	-	1
Enfeksiyon Hastalıkları ve Mikrobiyoloji	-	1	-	1
Fizik Tedavi ve Uygulamaları Birimi	1	-	-	1
Genel Cerrahi	2	4	-	6
Girişimsel radyoloji anjiyo ünitesi	-	1	-	1
Göğüs Hastalıkları	-	1	1	2
Göz Poliklinik Servisi	-	1	-	1
Göz Sağlığı Bölümü	1	1	-	2
Hemodiyaliz Birimi	1	-	-	1
İşitme Tarama Birimi	-	1	-	1
Kardiyoloji	-	2	-	2
Nefroloji	-	1	-	1
Nöroloji (Alzheimer)	-	1	-	1
Ortopedi	1	-	-	1
Palyatif Bakım Merkezi/Ünitesi	-	2	-	2
Patoloji Laboratuvarı	-	1	-	1
Pediyatri Yoğun Bakım Servisleri	-	-	1	1
Radyoloji	-	2	-	2
Radyolojik Görüntüleme ve Tedavi Ünitesi	-	1	-	1
Röntgen	1	-	-	1
Tıbbi Onkoloji ve Genel Cerrahi	1	-	-	1
Tüm Departmanlar (Yatan Hasta)	-	1	-	1
Tüm Departmanlar	6	13	-	19
Tüp Bebek Merkezi	-	1	-	1
Üroloji	2	1	1	4

<b>Yoğun Bakım Ünitesi</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>1</b>	<b>6</b>
<b>TOPLAM</b>	<b>19</b>	<b>51</b>	<b>4</b>	<b>74</b>

Tablo 7 verileri incelendiğinde, bir lisansüstü tez için en fazla uygulama alanı olan sağlık kuruluşu departmanının tek bir departman olmadığı görülecektir. Bu çalışmanın kapsamına giren 74 tezin 19’unda (%26) sağlık kuruluşundaki tüm departmanlardan elde edilen sonuçlar uygulamaya dahil edilmiştir. Bu çalışmaların 13’ü yüksek lisans 6’sı ise doktora tezidir. Yalnız bir bölümde ya da birimdeki sonuçları dikkate alan çalışmalar incelendiğinde ise Ağız ve Diş Sağlığı, Genel Cerrahi ve Yoğun Bakım Ünitesi en fazla uygulama yapılan birimler olarak öne çıkmaktadır.

### 5.15. Tezlerde Kullanılan Yöntemler

Sağlık kurumlarında maliyet çalışmaları ile ilgili yazılan tezlerde hangi yöntemlerin kullanıldığı ve kaç kez hangi türdeki tezlerde yer aldığı Tablo 8’de verilmektedir.

**Tablo 8. Kullanılan Yöntemlerin Tezlere Göre Dağılımı**

<b>Aşağıdan Yukarı ve/veya Yukarıdan Aşağı Maliyet Yaklaşımları</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>2</b>
<b>Bulanık Mantık ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>1</b>
<b>Değer Zinciri Analizi ve Değer Akış Haritalama Yöntemleri ile Maliyet Analizi</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>2</b>
<b>Faaliyet Tabanlı Maliyetleme</b>	<b>2</b>	<b>9</b>	<b>-</b>	<b>11</b>
<b>Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Kalite Maliyetleme Birlikte</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>1</b>
<b>Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Birlikte</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>1</b>
<b>Geleneksel Maliyetleme, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Birlikte</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>2</b>
<b>Geleneksel Maliyetleme, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Kaynak Tüketim Muhasebesi Birlikte</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>1</b>
<b>Maliyet Artı Yaklaşımı</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>1</b>
<b>Hacim Tabanlı Maliyetleme</b>	<b>-</b>	<b>11</b>	<b>-</b>	<b>11</b>
<b>Hedef Maliyetleme</b>	<b>-</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>1</b>
<b>Kaynak Tüketim Muhasebesi</b>	<b>-</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>1</b>
<b>Maliyet Analizi</b>	<b>3</b>	<b>21</b>	<b>4</b>	<b>28</b>
<b>Maliyet Etkililik Analizi</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>3</b>
<b>Maliyet – Fayda Analizi</b>	<b>-</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>1</b>
<b>PAF Modeli ile Kalite Maliyetlerinin Analizi</b>	<b>-</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>1</b>
<b>Standart Maliyet Yöntemi</b>	<b>1</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>1</b>
<b>Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>-</b>	<b>5</b>
<b>TOPLAM</b>	<b>18</b>	<b>51</b>	<b>4</b>	<b>74</b>

Tablo 8’de bu çalışma kapsamına alınan 74 tezde kullanılan yöntemler bir tablo olarak sunulmaya çalışılmıştır. Her ne kadar bazı tezlerde bire bir yöntemin isminden söz edilmemiş olsa da uygulanan yöntemler incelenmiş ve gerekli sınıflandırmalar yapılmıştır. Buna göre tezlerde en fazla kullanılan yöntemler maliyet analizi yöntemleridir. Tezlerin 28’inde maliyet analizi yapılmıştır. Bunlardan 21’i

yüksek lisans, 3'ü doktora, 4'ü de tıpta uzmanlık tezidir. Sağlık, hizmet sektörünün bir alanıdır. Hizmet sektöründe oldukça yoğun kullanılan Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yöntemi (FTM) de en fazla kullanılan ikinci yöntem olmuştur. Her ne kadar tabloda FTM 11 kez uygulama alanı bulmuş görünse de diğer yöntemlerle kullanımları göz önünde bulundurulduğunda toplamda FTM 17 kez kullanılmıştır. Bunlardan 7 tezin doktora seviyesinde olması da önemlidir. Tosunoğlu ve Çam (2016: 152) tarafından yapılan çalışmada da benzer sonuçlar elde edilmiştir. Maliyet çalışması yapılan lisansüstü tezleri dikkate alan çalışmaya göre Maliyet Unsurları ve Yönetimi 59 kez ile en fazla işlenen konu olurken Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yöntemi 46 kez ile ikinci en fazla çalışılan konu olmuştur. Hacim Tabanlı Maliyetleme (HTM) yöntemi de tezlerde 11 kez kullanılmıştır. Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (ZDFTM) yönteminin tek başına kullanıldığı tez sayısı 5'tir. Ancak farklı yöntemlerle birlikte kullanımları da dikkate alındığında 7 tezde ZDFTM'nin kullanılmış olduğu görülmektedir.

## 6. SONUÇ VE ÖNERİLER

Aralık 2019 sonrasında tüm dünyayı etkisi altına alan ve günümüzde de etkileri devam eden Covid-19 pandemisi, bir ülkedeki sağlık kurumlarının önemini bir kez daha açık bir şekilde gözler önüne sermiştir. Sağlık kurumlarında yaşanacak altyapı ya da personel eksikliklerinin toplum sağlığını derinden etkileyebileceği, bu süre zarfında birçok ülke tarafından deneyimlenmiştir. Türkiye'de 2003 yılından itibaren başlatılan "sağlıkta dönüşüm" stratejisi, Covid-19 salgınının yarattığı ilk şokun nispeten daha kolay ve sorunsuz bir şekilde atlatılmasına önemli katkı sunmuştur. Yeniden yapılandırma ile özellikle SSK Hastaneleri ile Devlet Hastaneleri ayrımının ortadan kaldırılmış olması, Şehir Hastaneleri konusunda yapılan büyük atılım ve sağlık personelinin özverili çalışmaları sonucunda salgın kontrollü bir şekilde yönetilebilmiştir. Bu çalışmada, 2003 sonrasında sağlık kurumlarında maliyet çalışması yapılan tezler kapsam dahiline alınmıştır. Ancak bu tarih aralığında ve belirtilen konuda yazılmış olmasına karşın yalnızca birincil kaynakları dikkate alan tezler kapsam dışında bırakılmıştır. Bunun sebebi, bu çalışmada yalnızca maliyet yöntemlerinin sağlık kurumlarında uygulanması neticesinde maliyetlerde meydana gelen değişimleri ya da maliyet analiz sonuçlarını gösteren tezlerin incelenmesinin amaçlanmış olmasıdır. İkincil kaynaklar kullanılarak yazılan ve konusu maliyet olan tezler, maliyet yöntemlerinin anlaşılabilirliği ve uygulama sonuçlarının daha gerçekçi bir biçimde analiz edilebilmesi açısından okuyucuya çok daha elverişli imkanlar sunabilmektedir. Bu çalışmayı benzerlerinden ayıran temel fark, çalışmanın kapsamının bu bakış açısı ile belirlenmiş olmasıdır.

Bu makale bibliyografik bir çalışma olarak hazırlanmıştır. Buna göre çalışmanın kapsamına uygun 74 tez belirlenmiştir. Belirlenen tezler ile ilgili veriler sınıflandırılmış ve tablolar yardımı ile anlaşılır bir hale getirilmeye çalışılmıştır. Tablolar yardımı ile sınıflandırılan bilgiler yorumlanarak açıklanmıştır. Verilerin analizi neticesinde elde edilen sonuçlara göre; yazılan 74 tezin 19'u (%26) doktora, 51'i (%69) yüksek lisans ve 4'ü (%5) uzmanlık tezidir. Bu tezlerin tamamının Türkçe olması dikkate şayandır. Yeşilaydın, Bayınç ve Turan (2014) tarafından yapılan bir çalışmada sağlık yönetimi alanında yazılan 633 tezin %99,05'inin Türkçe yazıldığı tespit edilmiştir. Türkçe literatürde ortaya çıkan zenginlik açısından olumlu kabul edilebilecek bu durum, uluslararası literatüre katkı sunulabilmesi açısından sorunlu kabul edilebilir. Bu alanda yazılan tezlerin neredeyse yarısının (%49) profesör doktor unvanına sahip danışmanlar tarafından yürütülmüş olması, akademinin sağlık kurumlarında maliyet çalışmalarına verdiği önemi

göstermesi açısından kıymetli bir veridir. Doktora tezlerinin ortalama sayfa sayısı (232 sayfa) yüksek lisans (135 sayfa) ve uzmanlık (129 sayfa) tezlerinin neredeyse iki katıdır. Bu oransal fark kullanılan ortalama kaynak sayısında da benzerdir. Doktora tezlerinde kullanılan ortalama kaynak sayısı 173 iken yüksek lisans tezlerinde bu ortalama 94'e düşmektedir. Uzmanlık tezlerinde bu ortalama 129 olarak tespit edilmiştir. Özellikle yüksek lisans tezlerinde kullanılan ortalama yabancı kaynak sayısı (34) oldukça düşüktür. Bu verilere göre, uluslararası literatürün yüksek lisans tezlerinde yeterince taranmadığı söylenebilir. Tezlerin tarihlere göre dağılımı incelendiğinde, özellikle 2015 sonrasında önemli bir artış gözlenmektedir. 2003-2014 yılları arasında konu ile ilgili yazılan tezlerin toplam sayısı 17 iken, yalnızca 2019 yılında 14 tez yazılmıştır. Benzer şekilde, Çil Koçyiğit ve Şenay (2018) tarafından yapılan çalışmada, sağlık alanında yazılan ve muhasebe ve finansman konularını inceleyen tezlerin sayısında 2014 itibari ile yükselme eğilimi tespit edildiği ifade edilmiştir. Ancak 2019 yılında yaşanan pandemi nedeniyle sağlık kurumlarında maliyet çalışmalarında azalma yaşanmıştır.

Tezlerde kullanılan anahtar kelimelerin oldukça farklı olduğu görülmüştür. 74 tezde 180'den fazla farklı anahtar kelimeye yer verilmiştir. Bunlardan en fazla kullanılan kelimeler 20 kullanım ile Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Yöntemi)'dir. 14 kullanım ile Maliyet ve Maliyet Analizi kelimeleri de 10'un üzerinde kullanılan diğer kelimelerdir. Benzer tezlerde görülen bu farklılığın giderilmesi, araştırmacıların tezlere ulaşabilmeleri açısından önemlidir. Bu anlamda ortak kavramların kullanımının yaygınlaştırılması çalışmanın önerilerinden biridir.

Tezlerde kullanılan veriler incelenmiş ve yalnızca ikincil verinin kullanıldığı tezlerin oranının %74 (55 tez) olduğu görülmüştür. Tezlerin %26'sında (19) ise birincil ve ikincil veriler birlikte kullanılmıştır. Tosun ve Çam (2016) maliyet alanında yazılan lisansüstü tezleri inceledikleri çalışmalarında benzer oranlara ulaşmışlardır. Buna göre; 211 tezin %77'sinde (163 tez) ikincil verinin kullanıldığını, birincil veri kullanılan tezlerin oranının ise %23'te (48 tez) kaldığını tespit etmişlerdir. Birincil ve ikincil verilerin birlikte kullanıldığı tezlerin oranının artması, gerçekçi ve yol gösterici sonuçların ortaya çıkması anlamında önem arz etmektedir.

Çalışma kapsamına alınan 74 tezin %81 'i (60 tez) kamu üniversitelerinde yazılmıştır. Vakıf üniversitelerinde yazılan tezlerin oranı ise %19'da (14 tez) kalmıştır. Vakıf üniversitelerinde yazılan tezlerin tamamı yüksek lisans tezidir. Bu üniversitelerin sağlık kurumlarında maliyet alanında doktora seviyesinde çalışmalar yapmaları teşvik edilmelidir. Vakıf üniversitelerine ait hastaneler doktora öğrencilerine bu çalışmalar için son derece elverişli veriler sunabilecektir.

Tezlerin yazıldığı üniversitelerin bölgelere göre dağılımı dikkate alındığında, konu ile ilgili en fazla tez yazılan bölgenin 31 tez ile Marmara Bölgesi olduğu görülmektedir. Doğu ve Güneydoğu Anadolu bölgelerinde faaliyet gösteren hiçbir üniversitede bu alanda tez yazılmamış olması da dikkat çekici bir sonuçtur. Çalışma kapsamına dahil edilen 74 tezin 51'i (%69) Sosyal Bilimler Enstitüsü çatısı altında yürütülmüştür. Yalnız doktora tezleri dikkate alındığında bu oran %89'a çıkmaktadır. Buna karşın, Tezcan ve Şahin (2019) tarafında yapılan bir çalışmada, sağlık yönetimi disiplini altında yürütülen tezlerin %57'sinin Sağlık Bilimleri Enstitüsü çatısı altında yazıldığını ifade etmişlerdir. Ancak, adı geçen çalışmada sağlık alanında yazılan tezlerin tamamı dikkate alınmıştır. İki çalışmada elde edilen farklı sonuçların sebebi,

sağlık kurumlarında muhasebe çalışmalarının Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalı'ndaki akademisyenler tarafında yürütülüyor olması ve üniversitelerde Sağlık Yönetimi Bölümlerinin Sosyal Bilimler Enstitüsü çatısı altında faaliyet gösteriyor olmasıdır. Tezlerin yazıldığı Bilim ya da Anabilim Dalları dikkate alındığında, en fazla tezin 22 tez ile (%30) Sağlık Yönetimi Bilim/Anabilim Dalı'nda olduğu görülmüştür. İşletme Bilim/Anabilim Dalı'nda yazılan tezlerin sayısı 18'dir (%24).

Tezlerin uygulama bölümlerinin hangi kurumlarda yapıldığı incelenmiş ve en fazla uygulamanın 24 tez ile (%32) üniversiteler bünyesinde faaliyet gösteren hastanelerde ya da uygulama araştırma merkezlerinde yapıldığı tespit edilmiştir. Uygulama yapılan özel hastane sayısı 13 olarak bulunmuştur ve oransal olarak da (%18) ikinci en fazla uygulama yapılan sağlık kurumlarının özel hastaneler olduğu tespit edilmiştir. Tezin uygulama bölümünün yapıldığı sağlık kuruluşu ile ilgili bilgi verilmeyen tez sayısı 5'tir. Bu tezlerin 4'ünün (%20) doktora tezi olması önemlidir. Bu sonuçlara göre, tezlerin uygulamalarının yapıldığı sağlık kuruluşlarına ilişkin verilen bilgilerin yetersiz olduğu söylenebilir. Bu verilerin daha özenli ve açık bir şekilde tezlerde yer alması, tezlerin sonuçlarının daha sağlıklı bir biçimde değerlendirilmesi için gereklidir.

Sağlık kurumlarındaki maliyet çalışmaları genellikle tüm departmanları kapsayan ikincil veriler üzerinden yapılmaktadır. Tezlerin %26'sı tüm departmanların verilerinin analizini içermektedir. Yalnız bir bölüm/birim/ünitenin verilerini göz önünde bulunduran çalışmalar dikkate alındığında ise en fazla çalışma yapılan bölüm/birim/ünite Ağız ve Diş Sağlığı, Genel Cerrahi ve Yoğun Bakım Üniteleridir.

Çalışma kapsamına dahil edilen 74 tezin analizi neticesinde, en fazla uygulaması yapılan konunun 28 tez ile Maliyet Analizi olduğu tespit edilmiştir. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin de farklı isimler ve farklı yöntemlerle birlikte de olsa toplamda 17 tezin konusunu teşkil ettiği görülmüştür. Hacim Tabanlı Maliyetleme yöntemini uygulayan tez sayısı 11'dir. Bu lisansüstü tezler, doğru maliyet bilgisine ulaşabilmek amacı ile yapılan çalışmalar olarak kabul edilmelidir.

Sağlık kurumlarında özellikle Hedef Maliyetle, Kaizen Maliyetleme gibi maliyet azaltımını amaç edinen yöntemlerin uygulanmadığı çalışmanın önemli tespitlerinden biridir. Piyasada rekabet üstünlüğünü elde edebilmenin yolu etkin maliyet kontrolü ve stratejik maliyet yönetimidir. Maliyetlerin stratejik yönetimi için doğru maliyet bilgisi yeterli değildir. Bu nedenle sağlık kurumlarında maliyet iyileştirme çalışmalarının lisansüstü seviyede çalışılması büyük öneme sahiptir. Tüm departmanları dikkate alan ve veri toplama aracı olarak ikincil kaynakları kullanan çalışmaların ne denli önemli olduğu açıktır. Ancak spesifik bölüm, birim ya da ünitelerden başlanılarak maliyet iyileştirme çalışmaları da mutlaka yapılmalıdır. Bu sayede sağlık kurumlarında ortaya çıkan maliyetler hedeflenen düzeylere indirilebilecektir. Hedeflenen maliyetler ile sağlık hizmetlerinin verilebilmesi sağlık kurumlarımızı küresel bazda rekabetçi bir yapıya kavuşabilecektir.

## KAYNAKÇA

Cohen, L., Manion, L., ve Morrison, K. (2007). *Research Methods in Education* (6th ed.). New York, NY: Routledge.

- Çil Koçyiğit, S., Şenay, F. (2018). 1978 – 2018 Yılları Arasında Türkiye’de Sağlık Yönetimi Anabilim Dalı / Bilim Dalında Muhasebe ve Finansman Alanında Yazılan Lisansüstü Tezlerin Değerlendirilmesi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 21 (2), 303 – 312.
- Çil Koçyiğit, S., Şenay, F., Dursun, T. N. ve Kahraman G. (2018). Türkiye’deki Üniversitelerde Sağlık Yönetimi Yüksek Lisans Eğitiminde Muhasebe ve Finansman Dersleri Üzerine Bir Araştırma. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 13 (49), 149 – 166.
- Fidan, C. ve Ağırbaş, İ. (2018). Türkiye’de Sağlık Kurumlarında Muhasebe ve Finansman Alanında Yapılan Lisansüstü Tez Çalışmalarının İncelenmesi: 1992 – 2018 Dönemi. 2. *Uluslararası 12. Ulusal Sağlık ve Hastane İdaresi Kongresi*, 11-13 Ekim 2018, Muğla, Türkiye, ss. 985-995.
- Gül, İ., Yeşiltaş, A. ve Keklik, B. (2015). Sağlık Yönetimi Lisansüstü Programlarında Yapılan Tezlerin Profili, *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7 (13), 231 – 244.
- Karakaya, M. (2011). *Maliyet Muhasebesi* (Geliştirilmiş 4. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Potas, N. (2017). Sağlık Hizmetleri Yönetimine İlişkin Türkiye’de Yayımlanan Lisansüstü Tezlerin Analizi 2014-2017, *Turkish Studies*, 12 (21), 447 – 460.
- Sarıyıldız, A. Y., Paşaoğlu, M. T, ve Yılmaz, M. E. (2021). Türkiye, Çin, ABD, Fransa Sağlık Sistemleri ve Covid-19 Politikaları. *Gümüşhane Üniversitesi Sağlık Bilimleri Dergisi*, 10 (2), 314-327.
- Sevilengül, O. (2009). *Genel Muhasebe* (15. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Şahin, T. ve Ocak, S. (2019). Türkiye’de Sağlık Yönetimi Disiplininde Yürütülen Tezlerin Bibliyotektik Analizi. *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, 22 (3), 543 – 558.
- T.C. Sağlık Bakanlığı, (2012). Türkiye Sağlıkta Dönüşüm Programı Değerlendirme Raporu (2003-2011). <https://sbu.saglik.gov.tr/Ekutuphane/kitaplar/SDPturk.pdf>, Erişim Tarihi: 05.10.2021.
- T.C. Sağlık Bakanlığı İstanbul İl Sağlık Müdürlüğü, (2021). Sağlık Kurumları. <https://istanbulism.saglik.gov.tr/TR-50448/saglik-kurumlari.html?Sayfa=1>, Erişim Tarihi: 13.11.2021.
- Toraman, A. ve Aslantaş Ateş B. (2020). Sağlık alanında maliyet ile ilgili yayımlanmış Makalelerin Bibliyomerik Analizi. *Anadolu Üniversitesi sosyal Bilimler Dergisi*, 20 (4), 151 – 162.
- Tosun, Y. (2016). *Sağlık Bakanlığına Bağlı Dal Hastanelerinde Birim Maliyet Analizi Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi Örneği*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Beykent Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Tosunoğlu, B. ve Çam, A. V. (2016). Türkiye’de Maliyet Alanında Yapılan Lisansüstü Tez Çalışmaları Üzerine Bir Araştırma. *Gümüşhane Üniversitesi sosyal bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 7 (15), 145 – 155.
- Yaman, Ö. (2009). *Hastanelerde Maliyet Yönetim Sistemi ve Bir Uygulama*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

- Yeşilaydın, G. T., Bayın, G. ve Turaç, İ. S. (2014) Sağlık Yönetimi Alanında Yapılan Lisansüstü Tezlerin İncelenmesi, 8. *Sağlık ve Hastane İdaresi Kongresi*, 10-12 Eylül 2014, Girne, KKTC, 1730 – 1741.
- Yıldırım, A. ve Şimşek, H. (2006). *Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri* (5. Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.