



## MEDİKAL MUHASEBE VE SAĞLIK HİZMETLERİNİN ETKİN YÖNETİLMESİNDEKİ ROLÜ

### *MEDICAL ACCOUNTING AND ITS ROLE IN THE EFFECTIVE MANAGEMENT OF HEALTH SERVICES*

Ersin KORKMAZ<sup>1</sup>

Şeymanur TERCAN<sup>2</sup>

#### ÖZ

2003 yılında uygulanmaya başlayan Sağlıkta Dönüşüm Programı kapsamında köklü reformlar hayata geçirilmiş ve sağlık hizmetlerinin sunumunda önemli gelişmeler sağlanmıştır. Bu gelişmelerden biri de medikal muhasebe alanında gerçekleşmiştir. Yaşanan süreçte bu alanda elde edilen kazanımların değerlendirilmesi ve mevcut sorunların analiz edilerek çözümlerinin ortaya konulması amacıyla gerçekleştirilen bu çalışma kapsamında, medikal muhasebe uzmanlarına anket uygulanarak elde edilen veriler SPSS 26.0 ve AMOS programları ile analiz edilmiştir. Elde edilen bulguların analizinde, medikal muhasebeye ilişkin farkındalık düzeyinin orta seviyelerde olduğu ve bu alanda öne çıkan sorunların sistemsel eksikliklerden ve nitelikli personel yetersizliğinden kaynaklandığı belirlenmiştir. Medikal muhasebenin ayrı bir muhasebe dalı olarak değerlendirilerek eğitimine ağırlık verilmesi, sağlık işletmelerinde bu alanda yönetimin desteğinin artırılması ve etkili bir sistemin hayata geçirilmesi durumunda, medikal muhasebenin bu işletmelerde finansal sürdürülebilirliğin ve yönetim performansının artırılmasında önemli roller ifa edebileceği değerlendirilmektedir.

1- Doç. Dr., Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Sağlık Yönetimi Bölümü, ekorkmaz2429@gmail.com, ORCID ID: 0000-0002-6787-5368

2- Yüksek Lisans Öğrencisi, Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, symnrtcrn@gmail.com, ORCID ID: 0000-0002-8241-9678

**Gönderim Tarihi/Submitted:** 31.07.2023

**Revizyon Talebi/Revision Requested:** 30.08.2023

**Son Revizyon Tarihi/Last Revision Received:** 19.09.2023

**Kabul Tarihi/Accepted:** 26.09.2023

**Sorumlu Yazar/Corresponding Author:** Korkmaz, E.

**Atıf/To Cite:** Korkmaz, E. ve Tercan, Ş. (2023). Sağlık Hizmetlerinin Sunumunda Yeni Bir Uygulama Alanı Olarak Medikal Muhasebe Üzerine Bir Araştırma. Sayıştay Dergisi, 34(130), 441-467. <https://doi.org/10.52836/sayistay.1335177>

## ABSTRACT

Within the scope of the Health Transformation Program, which started to be implemented in 2003, radical reforms were implemented and significant improvements were made in the provision of health services. One of these developments took place in the field of medical accounting. In this study, which aimed to evaluate the gains obtained in this field during the current process, and analyze the existing problems and present their solutions, the data obtained by applying a survey to medical accounting experts was analyzed with SPSS 26.0 and AMOS programs. The analysis of the findings indicated that the level of awareness regarding medical accounting was at medium levels, and that the prominent problems in this field resulted from systemic deficiencies and a lack of qualified personnel. Medical accounting can play an important role in increasing the financial sustainability and management performance in these businesses if prominent suggestions such as considering medical accounting as a separate branch of accounting and focusing on its education, increasing the support of the management in this field in healthcare businesses, and implementing an effective system are implemented.

**Anahtar Kelimeler:** Sağlık Hizmetleri, Sağlık İşletmeleri, Sosyal Güvenlik Kurumu, Medikal Muhasebe, Medikal Muhasebe Uzmanı

**Keywords:** Health Services, Health Enterprises, Social Security Institution, Medical Accounting, Medical Accounting Specialist

## GİRİŞ

İnsan hayatının sürdürülebilirliği açısından büyük önem taşıyan sağlık olgusu, COVID-19 pandemisinin de etkisiyle tüm dünyada artan bir ilginin konusunu oluşturmaktadır. Sağlık hizmetlerinin kalitesi ulusal düzeyde devletlerin halkın refah ve huzurunu artırmanın temel bir aracı haline geldiği gibi uluslararası alanda da bir ülkenin gelişmişlik seviyesini gösteren en önemli göstergeler arasında yer almaktadır. Bu nedenle sağlık hizmetlerini üretmek ve üretilen bu hizmeti topluma etkin ve verimli bir şekilde sunmak, günümüzde devletlerin öncelikleri arasında ilk sıralarda yer almaktadır.

Sunulan sağlık hizmetlerinin ülke ekonomisine katkısının yüksek olabilmesi ve vatandaşın memnuniyet düzeyinin artırılması, bu alandaki karar alıcı ve uygulayıcıların zamanlı, veriye dayalı, etkili politika ve stratejiler geliştirmeleri ve hayata geçirmeleri ile doğrudan ilişkilidir. Sağlık işletmelerinde çalışan sayısının ve iş yoğunluğunun fazla olması, hizmet üretim ve sunumunun birçok sektörle bağlantılı olması gibi faktörler de sağlık hizmetlerinin sunumuna ilişkin olarak etkili karar alma süreçlerinin önemini artırmaktadır. Bu bağlamda yöneticilerin sağlık hizmeti sunumunda alacakları kararlara dayanak oluşturan

ve işletme bilgi sistemlerinde üretilen bilgilerin hem güvenilir olması hem de istenilen zamanda üretilmesi elzemdir. Bu bilgileri üreten ve yöneticilerin sık sık başvurduğu sistemlerden biri, muhasebe bilgi sisteminin alt sistemi olan yönetim muhasebesi bilgi sistemidir.

Yönetim muhasebesi sayısal bilgilere ulaşmada kolaylık sağlayan bir alan olarak değerlendirilmektedir. Bu alan sağlık hizmeti sunan işletmelerde; planlama, denetleme ve karar alma mekanizması amacıyla uygulanması gerekli olan bir muhasebe alt sistemidir. Sağlık işletmelerinde de kullanılan yönetim muhasebesi, ağırlıklı olarak gider kalemlerine odaklanarak tahmine dayalı ve geleceğe yönelik bilgiler sunmaktadır. Bu bağlamda yönetim muhasebesi departmanının yapmış olduğu analizlere dayanak oluşturan her türlü bilgi ve belgenin doğru olması önem taşımaktadır. Özellikle bir hastanın herhangi bir sağlık kuruluşuna başvurusundan taburcu olması sürecine kadar ortaya çıkan gider kalemlerine ilişkin faturalandırma sürecinin doğru bir şekilde yapılarak takip edilmesi gerekir.

Dünya Sağlık Örgütü (DSÖ) faturalandırma hatalarını ve sağlık hizmeti sahtekârlığını, "en büyük azaltılmamış sağlık hizmeti maliyeti" olarak ifade etmektedir. Bu durum sağlık kuruluşlarında faturalandırma sürecinin ne kadar önemli olduğunu göstermektedir. Dolayısıyla gerek kamu gerek özel sağlık kurumlarının etkin ve verimli bir muhasebe sistemine sahip olmaları faturalandırma sürecinde ortaya çıkabilecek hata veya hilelerin en az seviyeye düşürülmesini sağlayacaktır.

Sağlık hizmetlerinin riskli olma özelliği, teknoloji temelli olması ve çok paydaşlı (ilaç şirketleri, sağlık hizmeti sunucuları, tedarikçiler, eczaneler, hastalar ve sağlık sigorta şirketleri gibi) yapısı, sağlık sektörünü karmaşık ve karlı bir sektör haline getirirken, aynı zamanda hatalı, hileli ve suiistimale açık işlemler için de bir zemin oluşturmaktadır (Avcı ve Teyyare, 2012: 205-208). Bu durum sağlık hizmetlerinde yönetilmesi zor olan süreçlerin ortaya çıkmasına ve her türlü riskin artmasına neden olmaktadır. Dolayısıyla sağlık ve sosyal güvenlik sisteminin etkin ve sürdürülebilir bir yapıya kavuşmasını engelleyen işlemlere karşı ihtiyaçlar doğrultusunda politikalar geliştirilmeli, iyileştirmeler ve sağlık reformları yapılmalıdır (Küçük, 2022: 587).

Türkiye'de 2003 yılında hayata geçirilen Sağlıkta Dönüşüm Programı (SDP) ile birlikte sağlık hizmetlerinin sunumunda birçok yeni düzenleme ve kapsamlı değişiklikler gerçekleştirilerek, önemli iyileştirmeler sağlanmıştır. Bu

yeniliklerden birisi de Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK)'nın kurulması ve özel sağlık kurumlarının bütün sağlık sigortalarına hizmet vermeye başlamasıdır. Sunulan bu hizmetin karşılığının SGK aracılığı ile devletten talep edilmesi, yeni uygulamaların hayata geçirilmesine zemin hazırlamıştır. Bu uygulamalardan biri de medikal muhasebedir. Medikal muhasebe, sağlık hizmetlerinin amaçları doğrultusunda devamlılığının sağlanabilmesi, Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) çerçevesinde ortaya çıkan hizmet giderlerinin fiyatlandırılması, faturaların takibi ve tahsilinin sistematik olarak takip edilmesini sağlayan, bunların yanında hastanın sağlık kuruluşuna başvurusundan taburcu işlemlerine kadar eksiksiz ve zamanında hizmet verilebilmesi amacıyla sağlık kurumlarında uygulama alanı bulan bir süreç olarak değerlendirilmektedir.

Bu çalışmada medikal muhasebe alanındaki gelişmeler irdelenerek, bu alanda yaşanan sorunların tespit edilmesi, medikal muhasebenin muhasebe sistemindeki yerinin belirlenmesi ve medikal muhasebe alanına yönelik boyutların oluşturulması amaçlanmıştır. Bu kapsamda öncelikle medikal muhasebe kavramı ele alınmış ve bu alanda yapılan ulusal ve uluslararası düzeyde çalışmalar incelenmiştir. Son olarak araştırmanın uygulama kısmında elde edilen bulgular değerlendirilmiş ve öneriler sunulmuştur.

## 1. MEDİKAL MUHASEBE

Türkiye'de 1980 yılından itibaren sağlık alanında çeşitli düzenlemeler yapılmış olmakla birlikte en kapsamlı çalışmanın 2003 yılında hayata geçirilen SDP olduğu söylenebilir (Lamba vd., 2014: 54). SDP, sağlık alanında birçok yeniliği beraberinde getirmiş olup, SGK'nın 2006 yılında kurulması ve özel hastanelerin tüm sağlık sigortalarına hizmet vermeye başlaması bu yenilikler arasında yer almaktadır. Özel hastanelerin vermiş olduğu bu hizmet sonucunda, medikal muhasebe uygulamaları kapsamında değerlendirilebilecek yeni işlemler ve uzmanlık alanları ortaya çıkmıştır.

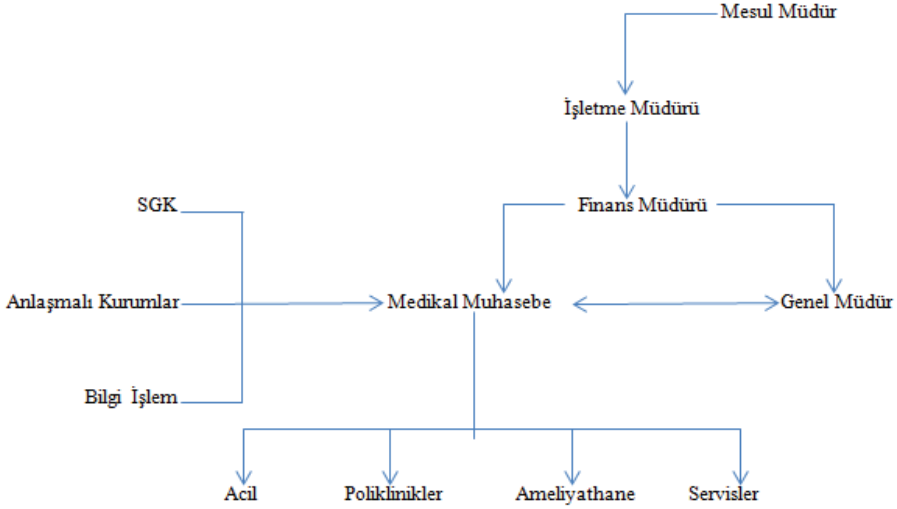
Medikal muhasebe süreci, 2003 yılında Emekli Sandığı ve devlet memurlarına Maliye Bakanlığının fiyat tespiti ve uygulama kitapçığı olan ve eski ismiyle Bütçe Uygulama Tebliği (BUT)'ne göre sağlık hizmetlerinin geri ödemelerinin tek çatı altında toplanması ile başlayan bir süreçtir. Ancak burada medikal muhasebenin tarihsel gelişiminin başlangıç noktasının 2003 yılı olduğu anlaşılmamalıdır. 2003 yılı öncesinde Emekli Sandığı'na bağlı çalışanların sağlık

giderleri Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü'ne, devlet memuru olanların sağlık giderleri sevklı geldiği kuruma ve Bağ-Kur'lu olan çalışanların sağlık giderleri ise Bağ-Kur Genel Müdürlüğüne faturalandırılarak yürütülmekteydi (Kördeve, 2017: 2). Dolayısıyla sağlık kurumları veya ilişkili oldukları kurumlar arasında doğrudan veya dolaylı da olsa medikal muhasebe uygulamaları kapsamında değerlendirilebilecek çeşitli işlemlerin yapıldığı söylenebilir. SDP sonrası bu alana yönelik yeni iş ve işlemlerin eklenmesi ve özel sağlık işletmeleri gibi farklı aktörlerin dâhil olması ile medikal muhasebenin uygulama alanı genişlemiştir.

Özellikle sağlık hizmetlerinin etkin ve verimli bir şekilde sunulmasında önemli bir rolü olduğu düşünülen medikal muhasebe işlemleri işletmelerde ön muhasebe olarak değerlendirilen muhasebe uygulamalarına karşılık gelmektedir. Medikal muhasebe, "finansal muhasebe uygulamalarının sağlık işletmelerinde yürütülmesini sağlayan bir alt muhasebe dalı" şeklinde ifade edilmektedir (Bozdemir, 2019: 9). Bir başka tanıma göre medikal muhasebe, "sağlık kuruluşundan hizmet alımı sonucu ortaya çıkan hizmet giderlerinin fiyatlandırılması, fatura edilmesi, faturaların takibi ve tahsilini sistematik bir şekilde takip eden muhasebe departmanının gerçekleştirdiği işlemler" şeklinde tanımlanmaktadır. Medikal muhasebe işlemlerini yerine getirerek takibini sağlayan personele ise medikal muhasebe uzmanı denilmektedir (Kördeve, 2017: 4). Özellikle özel sektörde sağlık hizmeti sunan işletmelerde, işletme sahip ve ortaklarının işletmeyi daha etkin yönetebilmeleri için meslek ahlakını ve etiğini önemseyen, mali mevzuata hâkim, güncel gelişmeleri takip ederek iş hayatında uygulayabilen, riskleri öncesinden öngörerek yönetebilen ve takım çalışmasına yatkın nitelikli medikal muhasebe uzmanlarının yetiştirilmesi önem taşımaktadır (Nazlıoğlu, 2020: 542).

Sağlık işletmelerinin SUT kuralları çerçevesinde hazırlamış olduğu faturalama işlemi ile SGK güvencesi kapsamında olan kişilere verilen sağlık hizmet bedellerinin ilgili sağlık işletmelerine geri ödemesi yapılabilmektedir. Bu süreç, birçok paydaşı (tedarikçiler, sağlık çalışanları, SGK denetçileri, hastaneler) kapsayan ve profesyonel bir şekilde yürütülmesi gereken medikal muhasebenin iş akış sürecidir (Arık ve Yılmaz, 2021: 37). Medikal muhasebe birimi doğrudan provizyon işlemleri ile ilgilenmeyip, ağırlıklı olarak kontrol ve faturaların listelenmesi ile ilgilenmektedir (Nazlıoğlu, 2020: 542; Sır, 2017: 104). Medikal muhasebe iş akış süreci Şekil 1'de verilmiştir.

Şekil 1: Medikal Muhasebe İş Akış Şeması



**Kaynak:** Kördeve, (2017: 4).

Medikal muhasebe iş akış süreçleri, sağlık hizmeti verildikten sonra ortaya çıkan hizmet giderlerinin fiyatlandırılmasını, Medula sistemi ile faturalandırılmasını, kesilen faturaların ödeme takvimine dâhil edilerek tahsilâtlarının sistematik bir şekilde takip edilmesini kapsamaktadır (Kördeve, 2017: 4). Ancak medikal muhasebe sadece bu işlemlerle sınırlı olmayıp, aynı zamanda üst yönetime hesap verme görevi ve yönetim muhasebesiyle de ilişkili bir alandır (Nazlıoğlu, 2020: 542). Medikal muhasebe sağlık işletmeleri muhasebe bilgi sisteminin bütünü ve bu sistemin bir parçası olarak değerlendirilmelidir. Bu bağlamda, medikal muhasebenin üst yönetime hesap verme açısından yönetim muhasebesiyle ilişkisinin doğrudan değil, dolaylı olduğu söylenebilir.

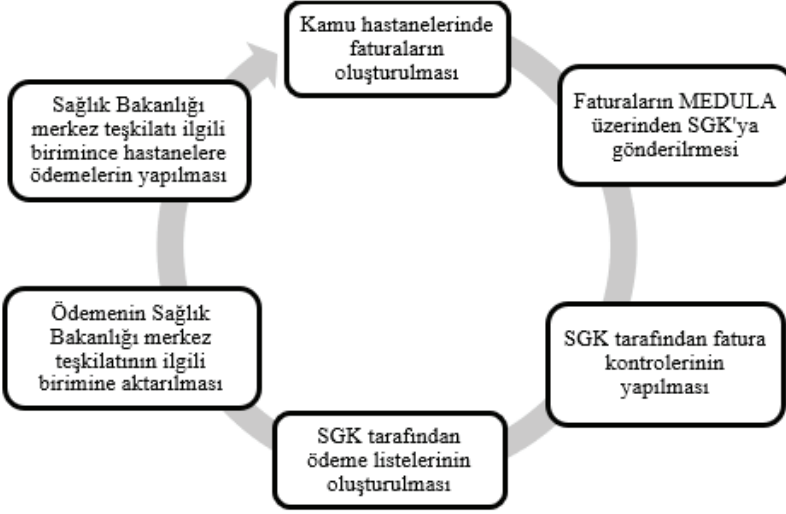
Medikal muhasebe kamu veya özel sağlık kurumları açısından tanım olarak önemli bir farklılık göstermese de uygulama açısından bazı farklılıklar göstermektedir. Muhasebe ile ilgili bölümlerin kamu hastanelerinde (Gelir/Gider Tahakkukları, Hastane Vezneleri, Maaş Mutemetliği gibi) ve özel hastanelerde (Muhasebe, Medikal Muhasebe, Finans Bölümü gibi) farklılık göstermesi, denetim süreçlerinin kamu hastanelerinde ve özel sağlık işletmelerinde farklı yürütülüyor olması, kayıt ve raporlama düzenindeki farklılıklar bunlardan bazılarıdır (Sayım, 2016: 676-679).

## 1.1. Kamu Hastaneleri Açısından Medikal Muhasebe

Kamu hastanelerinde medikal muhasebe süreçleri faturalandırma adı altında ifade edilmektedir. Faturalandırma, sağlık kurumları tarafından sunulmuş olan sağlık hizmetlerinin karşılığını almak amacıyla sigorta şirketlerine yapılan taleplerin sunulması ve sunulan bu taleplerin takip edilmesi işlemidir. Sağlık kurumlarında faturalandırma süreci, hastanın sağlığıyla ilgili herhangi bir şikâyetiyle ilgili durumunun teşhisi ve tedavisi için sağlık kurumuna başvurmasıyla birlikte başlar. Hastanın sağlık kurumundan ayrılışına kadar verilmiş olan bütün hizmetler hasta adına ya da anlaşmalı kurum adına sisteme kaydedilmektedir. Daha sonraki adımda, sigorta şirketleri tarafından belirlenmiş olan kurallara göre bütün hizmetler ücretlendirilir. Ardından faturalandırma işlemi yapılarak ilgili sigorta payına veya hasta payına yansıtılarak işlenir (Daşdemir vd., 2013: 2). Faturalandırma birimi, "Sağlık kurumunun hastalarına sunmuş olduğu hizmetin maliyetini ilgili kurumdaki alması ve sağladığı hizmetin devamlılığı için hastanelerin süreçlerini takip eden medikal muhasebe biriminin bir unsuru" olarak tanımlanabilir. Sağlık hizmetlerinin sürdürülebilirliği açısından faturalama birimlerindeki işlemlerin zamanlı bir şekilde gerçekleştirilmesi ve geri ödemelerin takip edilmesi gerekmektedir. Bu süreçte geç fatura ya da yanlış fatura işlemi gibi birtakım olumsuzluklar yaşanabilmektedir. Bu bağlamda faturalarda hata, hile veya yolsuzluk gibi işlemlerin önüne geçilebilmesi için bu birimlerde görev yapan personelin faturalandırma süreçlerine hâkim olması önem taşımaktadır (Gençtürk ve Cansever, 2016: 228).

Türkiye'de sağlık hizmetlerinin sunumu ağırlıklı olarak kamu sektörü tarafından verilmektedir. Bununla birlikte özel sektör de sağlık hizmetlerinin sunumunda önemli bir rol oynamaktadır. Tedavi edici sağlık hizmetleri başlığı altında; birinci basamak sağlık hizmetleri, ikinci basamak sağlık hizmetleri ve üçüncü basamak sağlık hizmetleri yer almaktadır. Hastaneler ikinci ve üçüncü basamak sağlık hizmetleri kapsamında bulunmaktadır. SGK tüm basamaklarda sunulmakta olan hizmetin karşılığını ödeyen en büyük geri ödeme kurumudur. Kamu hastanelerinde, genel sağlık sigortası kapsamında bulunan hastaların yararlanması sonucunda oluşturulmuş olan faturalar MEDULA sistemi aracılığıyla SGK'ya iletilmekte ve bu kurum tarafınca yapılan kontroller doğrultusunda geri ödemeler gerçekleştirilmektedir (Pirim ve Bulut, 2022: 317). Kamu hastanelerinde faturalama süreci Şekil 2'de verilmiştir.

Şekil 2: Kamu Hastanelerinde Faturalama Süreci



Kaynak: Pirim ve Bulut (2022: 317).

Şekil 2'de görüldüğü üzere, kamu hastanelerinde faturalama süreci, faturanın oluşturulmasıyla başlayarak SGK tarafından fatura kontrollerinin yapılması ile devam eden ve Sağlık Bakanlığı merkez teşkilatının ilgili birimlerince hastanelere geri ödemelerin yapılması ile son bulan bir süreçtir.

## 1. 2. Özel Hastaneler Açısından Medikal Muhasebe

5502 sayılı Yasa kapsamında Bağ-Kur, Emekli Sandığı ve SSK gibi sosyal sigorta kurumlarının tamamı, SGK bünyesinde tek bir çatı altında birleştirilmiştir ve bu kurumların sosyal güvencesi altında olan kişilerin tedavi hizmetleri ile ilgili sağlık giderleri SGK tarafından karşılanmaya başlamıştır. SGK'nın özel hastaneler ile yapmış olduğu sözleşmeler kapsamında, özel hastanelerde SGK güvencesi olan kişilerin ücretsiz veya daha düşük bir katkı payı ile sağlık hizmeti almaları sağlanmıştır. Bu bağlamda SUT kuralları çerçevesinde düzenlenen fatura bedelleri SGK tarafından özel sağlık hizmet sunucularına geri ödenmektedir (SGK, 2018). Özel sağlık kuruluşları ile SGK arasındaki faturalandırma sürecinde yapılan işlemler medikal muhasebe birimi tarafından yapılmaktadır. Medikal muhasebe, özel sağlık kuruluşları tarafından protokol kapsamında kişiye verilen tüm hizmetleri ve faturalama aşamasında tamamlanmamış olan belgeleri (ameliyat bildirgesi, inceleme neticeleri, çıkış özeti, endoskopi bildirgesi, vb.) kapsamaktadır. Medikal muhasebe özel sağlık hizmeti sunucularında bu işlemleri yerine



getirirken, bunlara ek olarak tıbbi işlemler sonucunda oluşturulan fatura kayıt ve kontrollerinin sağlanması, hastalara sunulmuş olan hizmetlere ilişkin kaynak kullanımının klinik birimler tarafınca doğru olarak kaydedilip kaydedilmediğinin kontrolünün yapılması, SUT çerçevesinde güncel mevzuat takipleri ve ilgili bölümlerle paylaşılması gibi görevleri de bulunmaktadır (Kördeve, 2017: 5-6).

## 2. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Sağlık hizmetlerinin etkin bir şekilde sunulmasında önemli bir rolü olan medikal muhasebe uygulamalarını ele alan çok sayıda araştırma ve yayın bulunmaktadır. Bunlardan Rodriguez-Martinez vd. (2012), Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nde sağlık hizmetlerinde maliyetleri azaltmak, sahte faturalandırma uygulamalarını önlemek ve gereksiz prosedürleri azaltmak amacıyla geliştirilen Elektronik Tıbbi Faturalandırma (EMB) ve Elektronik Sağlık Kayıtları (EHR) sistemlerinin daha etkin bir şekilde kullanılmasına yardımcı olacak MedBook adı verilen bir platformu önermişlerdir. Bulut teknolojileri üzerine inşa edilen bu platform; hastalara ve sağlık hizmeti sağlayıcılarına faturalandırma faaliyetleri, EHR ve EMB hakkında bilgi alışverişi sağlamaktadır. MedBook ile doktorların tıbbi taleplerinin, hasta bilgilerinin, reçeteli ilaç veya diğer kota gerektiren işlemler için yapılan harcamaların takip edilebileceği ifade edilmiştir.

Daşdemir vd. (2013), sağlık kurumlarında faturalama hatalarından dolayı meydana gelen mali kayıpları, Hacettepe Üniversitesinin sağlık hizmeti ödemeleri üzerinden, Yalın Altı Sigma (tanımla, ölçme, analiz, iyileştirme, kontrol) yöntemi ile incelemiş ve faturalandırma sürecinde önemli tutarlarda hata ve kayıpların olduğu tespit edilmiştir. Bu hataların azaltılması ve kesintilerin önüne geçilmesi için hastanelerin SGK tarafından belirlenen standartlara uygun bir şekilde medikal muhasebe süreçlerinde Yalın Altı Sigma aşamalarının geliştirilmesi önerilmiştir.

Sayım ve Temir (2014), faturalama süreçlerinin yönetiminde yaşanan sorunları incelemek amacıyla Yalova Devlet Hastanesi ve ilişkide olduğu 3 hastanenin faturalama süreçlerinde rol alan birimlerin (Gelir Tahakkuk Birimi, Vezneler, Sağlık Kurumlarında Döner Sermaye Saymanlığı) çalışanları ile görüşmeler yaparak elde ettikleri nitel verileri analiz etmiştir. Analiz neticesinde faturalama süreçlerinin yönetiminde yaşanan sorunlar; teknik alt yapı sorunları, yönetim sorunları ve denetim sorunları şeklinde sınıflandırılmıştır.

Gençtürk ve Cansever (2016), üniversite hastanelerinin faturalama sürecinde yaşadıkları sorunları tespit etmek amacıyla bu hastanelerin faturalandırma birimindeki çalışanlara anket uygulamıştır. Yapılan analizde, faturalama sürecindeki sorunlar; kurumdan kaynaklı, iç denetim kaynaklı, MEDULA sistemi kaynaklı, ödeyici kurum kaynaklı ve fiyatlandırma kaynaklı sorunlar şeklinde belirlenmiştir. Ayrıca, üniversite hastanesinin faaliyet süresi, katılımcıların çalışma pozisyonları ve hastanede çalışma süresi değişkenleri ile faturalama sürecindeki sorunlar arasında anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Kördeve (2017), sağlık hizmetlerinin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesi için medikal muhasebe uygulamalarının mevcut durumunu ve önemini incelediği çalışmada, medikal muhasebeye yönelik farkındalığın istenilen seviyelerde olmadığı, özel sağlık hizmeti sunucularının mümkün olduğunca ceza almaması için medikal muhasebe çalışanlarının daha fazla uzmanlaşması gerektiği ve medikal muhasebenin üniversitelerde ayrı bir ders olarak okutulması yönünde sonuçlara ulaşmıştır.

Medikal muhasebe iş süreçlerini ve sağlık işletmeleri muhasebe sistemindeki rolünü incelediği çalışmada Nazlıoğlu (2020), medikal muhasebe uygulamalarının sadece faturalandırma işlemleriyle sınırlı olmadığı, aynı zamanda bütçe hazırlama, fiyat politikası belirleme, özel sigortalı hasta anlaşmaları, yabancı hasta ilişkileri, hukuki sorumluluklar ve cezalar, maliyet takipleri ve raporlama gibi birçok işlemi kapsadığını ifade etmiştir. Ayrıca, medikal muhasebe işlemlerinin kamu ve özel sağlık kuruluşları açısından farklılıklar gösterdiği, özellikle özel sağlık işletmelerinde daha fazla uygulama alanı bulunduğu yönünde çıkarımlarda bulunmuştur.

Arık ve Yılmaz (2021), sağlık hizmetlerinin sunumu ile ilgili faaliyetlerin SUT ve faturalama kurallarına uygun bir şekilde muhasebeleştirilmesi ve gelir kayıplarının azaltılmasında yöneticilerin medikal muhasebe süreçlerinin önemine yönelik farkındalıklarının önemli rol oynadığını savunmuştur. İşlemlerin faturalandırılması ve muhasebeleştirilmesi sürecinde yapılan hatalar nedeniyle ortaya çıkan gelir kayıplarının önlenmesi için sağlık hizmetlerinin sunumunda kullanılan bilişim sistemlerinin (yapay zekâ, otomatik faturalama, faturalama modülleri) medikal muhasebe alanında da yaygınlaştırılması gerektiğini vurgulamıştır.

Küçük (2022), sağlık hizmetlerinin sunumunda; hastalardan, sağlık hizmetleri sunucularından ve üçüncü kişilerden kaynaklı usulsüzlük ve suiistimal türlerini ele almıştır. Bu bağlamda Sayıştay, Sağlık Bakanlığı ve SGK denetim raporları içerik analizi ile incelenmiş ve Avrupa Yolsuzluk ve Dolandırıcılıkla Mücadele Ağı tarafından geliştirilen İsraf Tipolojisi Matrisi kapsamında Türkiye’de sağlık hizmetlerinde uygunsuz ödemelere neden olan hata, suiistimal, sahtecilik ve yolsuzluk türleri belirlenmiştir. Bu tür uygulamaların önlenmesi için etik ilke ve değerlerin içselleştirilmesine, şeffaflık ve hesap verebilirlik sistemlerinin geliştirilmesine vurgu yapılmıştır. Sağlık hizmet sunucularında sıklıkla görülen fiyatı yüksek olan işlemin kodlanarak faturalandırılması, çift fatura gönderme, SUT usul ve esaslarına aykırı faturalandırma gibi işlemlerin önüne geçilebilmesi noktasında yapay zekâ, makine öğrenmesi veya veri analitiği gibi teknolojilerin kullanımının ve medikal muhasebe denetimlerinin artırılmasının gerekliliğine dikkat çekilmiştir.

Almalı ve Aslan (2022), özel hastanelerde fatura kesinti nedenlerini ve kesilen faturaların finansal açıdan büyüklüğünü belirlemek amacıyla iki özel hastanenin (A ve B) altı faturalama dönemine ait SGK fatura verilerini istatistiki yöntemler kullanarak incelemiştir. A hastanesinde fatura kesinti oranının %1,72; B hastanesinde ise %0,13 olduğu tespit edilmiştir. En yüksek kesintinin yatarak tedavilerde, en çok fatura kesintisinin ise hasta dosyasındaki endikasyon ve muayene bilgisinin eksikliğinden kaynaklandığı belirlenmiştir.

Şenol ve Metin (2022), Türkiye’de eğitim hizmeti veren üniversitelerin medikal muhasebe eğitimine ne kadar önem verdiklerini ve bu alanda çalışan personelin nasıl ve ne derece uzmanlaştığını belirlemeyi amaçlayan çalışmalarında, 68 kamu ve vakıf üniversitesinden 5 tanesinin müfredatlarında “Medikal Muhasebe” adı altında bir dersin olduğunu tespit etmiştir. Bu alandaki eğitimlerin ise daha çok kurslar veya seminerler şeklinde verildiği belirlenmiştir.

Pirim ve Bulut (2022), kamu hastaneleri faturalama yönetim süreçlerinde yaşanan sorunları belirlemek amacıyla, kamu hastanelerinde faturalama sürecinde görevli çalışanlara bir anket uygulamıştır. Yapılan analizler neticesinde, faturalama süreçlerinde; HBYS ve kullanıcı, fatura oluşturma ve tahsilatı, sağlık hizmetlerinin fiyatlandırılması, denetim eksikliği, kurum faturalama birimi, mevzuat ve ödeyici kurum kaynaklı sorunların olduğu belirlenmiştir.

### 3. ARAŞTIRMA METODOLOJİSİ

#### 3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Araştırmada, medikal muhasebe alanındaki sorunların tespit edilmesi, medikal muhasebenin muhasebe sistemindeki yerinin belirlenmesi ve medikal muhasebenin tüm boyutlarıyla geliştirilmesine katkı sunulması amaçlanmıştır. Bu doğrultuda yapılan literatür taraması sonucunda, medikal muhasebenin önemini vurgulayan uygulamalı çalışmanın bulunmadığı ve teorik çalışmaların da sınırlı sayıda olduğu tespit edilmiştir. Bu çalışmanın uygulama içermesi, çalışmanın özgün değerini ve önemini ortaya koymaktadır. Ayrıca bu alanda akademik çalışma yapacak olan kişilere fikirler sunacağı düşünülmektedir.

#### 3.2. Araştırmanın Kapsam ve Yöntemi

Araştırmanın evrenini Türkiye’de faaliyet gösteren özel sağlık kurumlarının medikal muhasebe birimi çalışanları oluşturmaktadır. Araştırmada basit rastgele örnekleme yöntemi kullanılmıştır. Çalışmanın amacına uygun olarak ve konuyla ilgili literatürdeki çalışmalardan faydalanılarak yazarlar tarafından oluşturulan anket sorularının anlaşılabilirliğini ve amacına uygunluğunu belirlemek için medikal muhasebe alanında uzman 5 kişiden görüş alınarak anket formuna son hali verilmiştir. Anket formu araştırma kapsamındaki kişilere yüz yüze ve online olarak uygulanmıştır. Bu bağlamda toplamda 407 kişiden geçerli geri dönüş alınabilmektedir. Elde edilen bu sayısının istatistiki olarak yeterli olup olmadığını belirlemek amacıyla eleman sayısının bilinmediği durumlarda örneklem büyüklüğünü tespit eden aşağıdaki formül kullanılmıştır (Erken, 2021).

$$t^2 \times p \times q$$

$$\text{Örneklem Sayısı (n)} = \frac{\text{-----}}{e^2}$$

Bu formülde bulunan (n), belirlenecek olan örneklem sayısını ifade etmektedir. (t), belirli hata düzeyindeki t tablosunda bulunan teorik değeri; (p), incelenmekte olan olayın görülüş sıklığını; (q) ise incelenen olayın görülme-yiş sıklığını ifade etmektedir. Bunun yanında, (d) olayın görülüş sıklığına göre sapmayı (tolerans değeri) temsil eden değerlerdir. Araştırma kapsamında mümkün olduğunca büyük örneklem ile çalışabilmek amacıyla p değeri 0,5 olarak alınmıştır. Örneklem büyüklüğü p=0,50, q=0,50, t=1,96 ve e=0,05 olacak şekilde hesaplama yapıldığında:

$$0,5*0,5*1,96^2$$

$$n = \frac{\quad}{0,05^2} = 384$$

$$0,05^2$$

Bu sayı (n=384), araştırmada hedeflenen minimum örneklem büyüklüğünün 384 olması gerektiğini ifade etmektedir. 407 (22 yüz yüze;385 online) katılımcıdan geri dönüşün olması, minimum örneklem büyüklüğüne ulaşıldığını göstermektedir. Anketlerden elde edilen veriler SPSS 26.0 programı aracılığıyla, güvenilirlik analizi, normallik testi, frekans dağılımı ve Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) yapılmıştır. AFA ile ortaya konulmuş olan faktörlerin yapı geçerliliğinin tespit edilmesi için AMOS programı yardımıyla Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) yapılmıştır. Ayrıca araştırmada anket yöntemi kullanıldığı için Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi İnsan Araştırmaları Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulu'nun 21.01.2022 tarih ve 01/04 Protokol No'lu kararı ile etik kurul onay belgesi alınmıştır.

#### 4. BULGULAR

Çalışmanın bu kısmında anket formuna ilişkin güvenilirlik ve normallik testi sonuçları, katılımcıların demografik bilgileri, medikal muhasebeyle ilgili görüşler ve diğer analiz sonuçlarına ilişkin bulgular değerlendirilmiştir.

##### 4.1. Güvenilirlik Analizi ve Normallik Testi

Cronbach's Alpha katsayısı kullanılarak anket formunun güvenilirliği hesaplanmış ve 0,715 olarak bulunmuştur. Bu değer, anketin güvenilir olduğu anlamına gelmektedir (Akgül ve Çevik, 2003: 435). Normallik testinde verilerin çarpıklık-basıklık katsayılarının +2 ile -2 aralığında olması, verilerin normal dağıldığını göstermektedir (George ve Mallery, 2010). Yapılan normallik testi sonucunda, verilerin normal dağıldığı görülmüştür.

##### 4.2. Demografik Özelliklere İlişkin Bulgular

Araştırmaya katılan medikal muhasebe uzmanlarına ait demografik özelliklerin dağılımı Tablo 1'de verilmiştir.

Tablo 1: Demografik Özelliklere İlişkin Bulgular

Demografik Özellikler		N	%
Cinsiyet	Kadın	250	61,4
	Erkek	157	38,6
Yaş	30 ve altı	87	21,4
	31-39	176	43,2
	40 ve üstü	144	35,4
Eğitim Durumu	Lise-ön lisans	196	48,2
	Lisans	164	40,3
	Lisansüstü	47	11,5
Mesleki Tecrübe	5 yıl ve altı	81	19,9
	6-10 yıl	66	16,2
	11 yıl ve üzeri	260	63,9
Departman Konumu	Medikal Muhasebe Görevlisi	92	22,6
	Medikal Muhasebe Uzmanı	107	26,3
	Medikal Muhasebe Sorumlusu	144	35,4
	Müdür/Müdür Yrd.	64	15,7
Birimdeki çalışan sayısı	3 ve altı	204	50,1
	6-9 kişi	127	31,2
	10 ve üzeri	76	18,7
Medikal muhasebe işlemleri ile ilgili herhangi bir eğitim aldınız mı?	Evet	168	41,3
	Hayır	239	58,7
Medikal muhasebe uzmanlığı sertifikasına sahip misiniz?	Evet	80	19,7
	Hayır	327	80,3
Kurumunuz gelebilecek kesinti ve cezaları önlemek için gerekli aksiyonları ve tedbirleri almakta mıdır?	Evet	340	83,5
	Hayır	17	4,2
	Karasızım	50	12,3

Tablo 1’de öne çıkan hususlar incelendiğinde katılımcıların %61,4’ünün kadın, %43,2’sinin 31-39 yaş aralığında, %48,2’sinin lise-ön lisans mezunu, %63,9’unun 11 yıl ve üzeri mesleki tecrübeye sahip olduğu, %35,4’ünün medikal muhasebe sorumlusu departmanında görev yaptığı, %50,1’inin 3 ve altı çalışana sahip olduğu, %58,7’ sinin medikal muhasebeyle ilgili herhangi bir eğitim almadığı, %80,3’ünün medikal muhasebe sertifikasına sahip olmadığı ve %83,5’inin kurumlarındaki olası kesinti ve cezalar için aksiyon ve tedbir alınıp alınmadığı sorusuna ‘evet’ cevabını verdiği tespit edilmiştir.

### 4.3. Medikal Muhasebeyle İlgili Görüşlere İlişkin Bulgular

Katılımcıların medikal muhasebeyle ilgili görüşlerine yönelik bulguların dağılımı Tablo 2’de verilmiştir.

**Tablo 2:** Medikal Muhasebeyle İlgili Görüşlere İlişkin Bulgular

Medikal Muhasebeyle İlgili Sorular	Verilen Cevaplar	N	%
Medikal muhasebe ayrı bir muhasebe dalı olarak değerlendirilebilir mi?	Evete	380	93,4
	Hayır	14	3,4
	Kararsızım	13	3,2
Medikal muhasebe üniversitelerde ayrı bir ders olarak okutulmalı mıdır?	Evete	327	80,3
	Hayır	43	10,6
	Kararsızım	37	9,1
Önceki soruya cevabınız evet ise üniversitelerde hangi seviyede okutulmalıdır?	Ön Lisans	207	50,9
	Lisans	124	30,5
	Yüksek Lisans	15	3,7
	Doktora	1	0,2
Medikal muhasebe uzmanlığı mesleğinin kurumunuzdaki farkındalık düzeyi nedir?	Düşük	106	26,0
	Orta	177	43,5
	Yüksek	124	30,5

Tablo 2’de medikal muhasebeyle ilgili katılımcıların öne çıkan görüşlerine bakıldığında, %93,4’ü medikal muhasebenin ayrı bir muhasebe dalı olarak değerlendirilmesi gerektiğini ve %80,3’ü de medikal muhasebenin üniversitelerde ayrı bir ders olarak okutulması gerektiğini ifade etmişlerdir. Ayrıca katılımcıların %50,9’u medikal muhasebenin ‘Ön Lisans’ seviyesinde okutulması gerektiğini,

%43,5'i de medikal muhasebe uzmanlığının kurumlarındaki farkındalık düzeyinin orta seviyelerde olduğu yönünde görüş bildirmiştir.

#### 4.4. Açıklayıcı Faktör Analizine İlişkin Bulgular

Bir veri setine faktör analizini yapabilmek için ilk önce Kaiser-Mayer-Olkin (KMO) ve Bartlett Testi (Küresellik Testi) yapılmalıdır (Kalaycı, 2010: 322). KMO katsayısı ve Bartlett Testi sonuçları Tablo 3'te verilmiştir.

**Tablo 3:** KMO ve Bartlett's Testi Analizi

<b>Kaiser-Meyer-Olkin Örnekleme Yeterliliği Ölçüsü</b>	0,762	
Bartlett's Küresellik Testi	Ki-Kare	1236,071
	Df	78
	P	0,000

Tablo 3'te görüldüğü üzere KMO değeri 0,762; Bartlett's Testi ise  $p=0,000$  olarak hesaplanmıştır. KMO değerinin 0,70'ten yüksek olması örneklem büyüklüğünün faktör analizine uygun olduğunu;  $p<0,05$  olması araştırma sonuçlarından anlamlı faktörler elde edilebileceğini göstermektedir (Tabachnick vd., 2007: 22). Geliştirilmiş olan ifadeler için temel bileşenler yöntemi ve varimax döndürme tekniğiyle AFA yapılmıştır. Yapılan analiz sonuçları Tablo 4'te verilmiştir.

**Tablo 4:** Açıklayıcı Faktör Analizi Sonuçları

İfadeler	Faktör 1	Faktör 2	Faktör 3	Faktör 4
Medikal muhasebe uzmanlığının gelişimi ile mali nitelikteki işlemlerde hata/hile gibi işlemlerin önüne geçilmiştir.	0,804			
Medikal muhasebe ile ilgili yasal uygulamalar, kişisel veri güvenliği kapsamında ihlallerin önüne geçecek şekilde düzenlenmiştir.	0,793			
2003 yılında SDP ile birlikte medikal muhasebe alanında olumlu gelişmeler yaşandığı söylenebilir.	0,696			
SDP ile birlikte medikal muhasebe işlemleri, ilgili mevzuatta açık bir şekilde düzenlenmiştir.	0,649			
Sağlık işletmelerinde üst yönetimin medikal muhasebe alanında yaşanan eksiklikleri giderme ve kalıcı çözümler üretme konusunda gerekli desteği verdiğini düşünüyorum.		0,746		



İfadeler	Faktör 1	Faktör 2	Faktör 3	Faktör 4
Hasta hizmetleriyle görevli olan personellerin, medikal muhasebe süreçlerini öğrenme ve eksiklerini giderme konusunda istekli olduğunu düşünüyorum.		0,694		
Medikal muhasebe çalışanları hastane yönetiminin sunmuş olduğu maaş politikasından memnundur.		0,763		
Medikal muhasebe çalışanlarına, çalışma süreci boyunca yol gösteren SUT' un ya da fatura usul ve esas kaynaklarının yeterli olduğunu düşünüyorum.		0,577		
Bilgi ve iletişim teknolojisi alanındaki eksikliklerin medikal muhasebe işlemlerinin başarılı bir şekilde yürütülmesine engel olduğunu düşünüyorum.			0,823	
Nitelikli personel eksikliğinin medikal muhasebe işlemlerinin başarılı bir şekilde yürütülmesine engel olduğunu düşünüyorum.			0,818	
Medikal muhasebe ile ilgili mevzuatsal sorunların medikal muhasebe işlemlerinin başarılı bir şekilde yürütülmesine engel olduğunu düşünüyorum.			0,668	
Medikal muhasebe kapsamındaki iş süreçleri gereğinden fazla karmaşık ve yorucudur.				0,831
Kamu ve özel sektör işletmeleri arasında uygulama farklılıklarının olması medikal muhasebe uzmanının işini zorlaştırmaktadır.				0,823
<b>Açıklanan Varyans(%)</b>	18,801	16,759	14,354	11,270
<b>Toplam Açıklanan Varyans(%)</b>	61,185			
<b>Cronbach's Alpha (%)</b>	0,759	0,710	0,690	0,619

Tablo 4'te 15 ifadeden 2 tanesinin ("Medikal muhasebe uzmanlarının görev, yetki ve sorumlulukları kurumlarda açık bir şekilde belirlenmiştir." ve "SUT çerçevesinde güncel mevzuat takiplerini yapmak ve ilgili bölümler ile paylaşmak medikal muhasebenin iş yükünün büyük bir kısmını oluşturmaktadır.") faktör yüklerinin 0,40'ın altında (Field, 2005) olduğu için kapsam dışı bırakılmıştır. Geriye kalan 13 ifade ise 4 faktör başlığı altında toplanmıştır. Bu ifadelerin boyutlara ilişkin açıklamış oldukları varyanslar sırasıyla birinci faktör %18,801; ikinci faktör %16,759; üçüncü faktör %14,354 ve dördüncü faktör ise %11,270 olarak hesaplanmıştır. Bu dört faktörün açıklamış oldukları toplam varyans ise %61,185'tir. Ayrıca bu faktörlere ilişkin güvenilirlik katsayıları sırasıyla 0,759; 0,710; 0,690; 0,619 olarak hesaplanmıştır. Bu oranlar faktörlerin tamamının

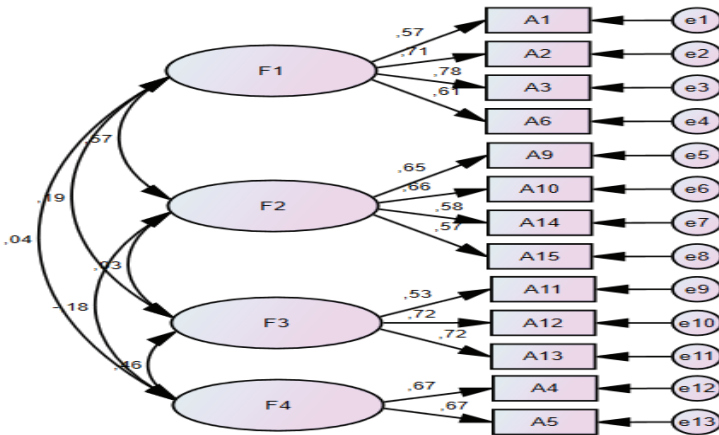
oldukça güvenilir olduğu anlamına gelmektedir. Elde edilen faktörler sırasıyla Faktör 1: Medikal Muhasebeyi İyileştirme, Faktör 2: Medikal Muhasebeye Yönetim Desteği, Faktör 3: Medikal Muhasebenin İşleyişindeki Engeller ve Faktör 4: Medikal Muhasebe Alanında Yaşanan Sorunlar şeklinde isimlendirilmiştir.

#### 4.5. Doğrulayıcı Faktör Analizine İlişkin Bulgular

Sağlık işletmelerinde medikal muhasebe çalışanlarının medikal muhasebe işlemleri ile ilgili görüşlerinin belirlenmesine yönelik algıların tespiti amacıyla oluşturulan anketin AFA ile ortaya konulan faktörlerinin yapı geçerliliğinin test edilmesi amacıyla DFA yapılmıştır. DFA'da oluşturulmuş olan modelin geçerli bir model olup olmadığını tespit etmek için çeşitli uyum iyiliği indeksleri kullanılmaktadır. Bunlar;

- Ki-kare/serbestlik derecesi ( $\chi^2/df$ )
- Düzeltilmiş Uyum İndeksi (Adjusted Goodness of Fit Index- AGFI)
- Normalleştirilmiş Uyum İyiliği İndeksi (The Normed Fit Index- NFI)
- Bağlı Uyum İndeksi (Relative Fit Index- RFI)
- Artmalı Uyum İndeksi (Incremental Fit Index- CFI)
- Uyum İyiliği İndeksi (Goodness of Fit Index-GFI)
- Ortalama Hata Kök Yaklaşımı (Root-mean-square error approximation- RMSEA) şeklinde sıralanmaktadır (Arı, 2015: 555). Doğrulayıcı faktör analizine ilişkin sonuçlar aşağıda Şekil 3'te yer almaktadır.

Şekil 3: Doğrulayıcı Faktör Analizi Sonuçları



Chi-Square= 138,440 df=59 P-value=0,000 RMSEA=0,058

Uyum iyiliği indekslerinin referans aralıkları ve elde edilen veriler çerçevesinde yapılan DFA'ya ilişkin uyum iyiliği değerleri Tablo 5'te sunulmuştur. Ayrıca, modele ilişkin t değerleri de incelenmiş ve AFA neticesinde ortaya çıkan yapıda soru eliminasyonunu gerektirecek bir değer gözlenmemiştir.

**Tablo 5:** Uyum İyiliği İndeksleri Referans Aralıkları ve Çalışma Uyum İyiliği Bulguları

Model Uyum Kriteri	İyi Uyum	Kabul Edilebilir Uyum	Çalışma Bulguları
$\chi^2/df$	$0 \leq \chi^2/df \leq 2$	$2 < \chi^2/df < 5$	2,346 (Kabul Edilebilir Uyum)
RMSEA	$0 \leq RMSEA \leq 0,05$	$0,05 < RMSEA < 0,08$	0,058 (Kabul Edilebilir Uyum)
TLI	$0,90 \leq TLI \leq 1$	$0,85 \leq GFI < 0,90$	0,91 (İyi uyum)
GFI	$0,90 \leq GFI \leq 1$	$0,85 \leq GFI < 0,90$	0,95 (İyi Uyum)

**Kaynak:** Schermelleh-Engel vd. (2003: 52).

Tablo 5'te modelin uyum iyiliği indekslerine bakıldığında; 2 değerinin (138,440) serbestlik derecesine (59) oranı 2,346'dır. 2'nin üstünde bir değer olması kabul edilebilir bir uyum olduğunu göstermektedir. Aynı şekilde RMSEA değerinin 0,058 olması da kabul edilebilir bir uyum olduğunun göstergesidir. Bununla birlikte GFI'nin 0,95 ve TLI'nin 0,91 olması modelin iyi uyuma sahip olduğunun göstergesidir. Sonuç olarak, DFA'ya göre geliştirilen boyutların geçerli ve güvenilir olduğu belirlenmiştir.

## SONUÇ

Medikal muhasebenin gerek kamu gerekse özel sektörde sağlık hizmetleri sunan işletmeler açısından önemli bir yere sahip olduğu ve sağlıkta dönüşüm programıyla birlikte hızlı bir şekilde gelişme gösterdiği görülmektedir. Sağlık hizmetlerinin sunumunda kendi alanına özgü özellikleri, muhasebe bilgi sistemi içerisindeki yetki ve sorumlulukları ve yerine getirmekte olduğu fonksiyonlar nedeniyle medikal muhasebe, sağlık kurumlarının tüm birimleriyle sürekli etkileşim halindedir. Bununla birlikte medikal muhasebeyi sağlık işletmelerinin diğer alanlarından farklı kılan iş süreçleri, sağlık hizmeti sunucularında bağımsız bir şekilde konumlanmasını gerekli kılmaktadır. Ayrıca sağlık işletmelerinin gelir

ve giderlerinin uygun bir şekilde tahakkuk ettirilmesi ve takibinin yapılması, işletmelerin devamlılığı açısından önem arz etmektedir.

Sağlık işletmelerinde bu işlemlerin hatalı veya hileli bir şekilde yapılması, önemli maddi kayıplara neden olup finansal performanslarının düşmesine yol açmaktadır. Sağlık işletmelerinde gelir kaybının önlenmesi ve giderlerin kontrol altında tutulabilmesi medikal muhasebe uygulamalarının belli standartlar içerisinde yerine getirilmesine, iş süreçlerinin netleştirilmesine, nitelikli medikal muhasebe elemanlarının yetiştirilmesine, sağlık hizmetlerinin sunumu yapılırken SUT ve faturalama kurallarına göre muhasebeleştirilmesine ve riski azaltacak iç kontrol sisteminin oluşturulmasına bağlıdır.

Çalışma kapsamında medikal muhasebe çalışanlarına yönelik olarak gerçekleştirilen anket sonuçlarının analizleri, medikal muhasebenin etkilerine ilişkin önemli bulgular ortaya koymaktadır. Her şeyden önce medikal muhasebe çalışanlarına ve uygun sistemlere sahip sağlık işletmelerinde, bu işletmelere uygulanabilecek herhangi bir kesinti ve ceza durumunda alınması gerekli tedbirlerin öngörüldüğü tespit edilmiştir. Sağlık işletmeleri SGK'ya geri ödeme yaparken yapılan bazı yanlış işlemler sonucunda kesinti ve cezalarla karşı karşıya kalmaktadırlar. Bu cezalar sonucunda asıl amacı kar elde etmek olan özel sağlık işletmelerinin gerekli tedbirleri almaları ve çözüm yolları aramaları kurum için oldukça önem arz etmektedir. Sağlık işletmelerinin olası kesinti ve cezalara yönelik tedbirler almasıyla birlikte maddi açıdan kayıplar azalacaktır. Kördeve (2017), Nazlıoğlu (2020) ve Arık ve Yılmaz (2021)'in çalışmalarında da belirtildiği üzere, kesinti ve ceza uygulamalarının kapsamı, özel sağlık kurumlarının faaliyetlerinin kesintiye uğratabilecek düzeyde sonuçlar doğurabilmektedir.

Gelir kayıplarının önlenmesi ve cezai müeyyidelerle karşılaşılması amacıyla, özellikle kurum bazında etik ilke ve değerlerin içselleştirilmesi, şeffaf ve hesap verebilir sistemlerin geliştirilmesi, risklerin tanımlanması ve önlenmesinde güçlü bir iç kontrol sisteminin oluşturulması (Küçük, 2022: 600) ve medikal muhasebe işlemlerine yönelik denetimlerin artırılması önem taşımaktadır. Ayrıca medikal muhasebe uzmanlarının hastanın teşhis ve tedavi sürecinde hekimle beraber dosya kontrolünü yaparak kurumun ceza almasını engellemek, cezai yaptırımlar veya belge iadeleri ile sonuçlanan işlemlerin nedenlerini tespit etmek ve uygulanan cezalarla ilgili bilgi paylaşımında bulunmak gibi önemli görevleri bulunmaktadır. Bu bağlamda özel sağlık hizmeti sunan işletmelerde üst yönetim, kesintilerle veya cezai işlemlerle karşı karşıya kalmamak için medikal muhasebe

departmanına gereken özeni göstermeli ve bu birimlerde çalışan personeli özenle seçmelidir.

Bulguların analizinden, daha önce yapılan araştırmalarda (örneğin Kördeve, 2017; Nazlıoğlu, 2020) da ortaya konulduğu üzere, medikal muhasebenin ayrı bir muhasebe dalı olarak değerlendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Medikal muhasebe departmanının oldukça yoğun ve karmaşık olması, iş yükü açısından hafifletilemeye ihtiyacı olan bir birim olması ve özellikle uzmanlık gerektiren birçok konuyu içinde barındırması, ayrı bir muhasebe dalı olarak değerlendirilmesi gerektiğinin gerekçeleri olarak gösterilebilir.

Medikal muhasebenin üniversitelerde ayrı bir ders olarak okutulması gereği de ortaya konulan diğer bir sonuçtur ve alandaki diğer çalışmaların (örneğin Kördeve, 2017; Şahin, 2020; Nazlıoğlu, 2020; Arık ve Yılmaz, 2021; Şenol ve Metin, 2022) sonuçlarını desteklemektedir. Medikal muhasebe birimi nitelikli ve tecrübeli personele sahip olması gereken bir birim olup, sağlık kuruluşlarının gelir kayıplarının önlenmesi ve finansal performanslarının artırılmasında personel yetkinlikleri büyük önem taşımaktadır. Dolayısıyla gerekli niteliklere sahip kişilerin yetiştirilebilmesi için medikal muhasebenin üniversitelerde ders olarak okutulması, eğitimlerin öğrencilere temelden verilmesi ve staj programlarıyla desteklenmesi gerekmektedir.

Günümüzde medikal muhasebeye yönelik eğitimlerin genellikle özel sağlık kurumları tarafından seminerlerle verilmeye çalışıldığı görülmektedir. Medikal muhasebenin genel muhasebedeki karşılığının ön muhasebe işlemlerine yönelik süreçleri kapsadığı düşüncesinden hareketle, medikal muhasebenin lise veya ön lisans seviyelerinde okutulması gerektiği söylenilebilir. Bu bağlamda medikal muhasebe biriminin satın alma ve stok yönetimi, poliklinik/acil servis, bilgi işlem, genel muhasebe, eczane süreci, finans müdürlüğü ve yatan hasta/ameliyathane gibi süreçlerdeki görev ve sorumlulukları (Arık ve Yılmaz, 2021: 38-39) göz önünde bulundurulduğunda, medikal muhasebeyle ilgili eğitim süreçlerinin önemi ortaya çıkmaktadır.

Çalışma kapsamında gerçekleştirilen ankete katılanların bildirimleri üzerinden yapılan açıklayıcı ve doğrulayıcı faktör analizleri sonucunda yapısal geçerliliğe ve güvenilirliğe sahip dört boyuttan oluşan bir yapı elde edilmiştir. Bu boyutlar; "medikal muhasebeyi iyileştirme", "medikal muhasebeye yönetim desteği", "medikal muhasebenin işleyişindeki engeller" ve "medikal muhasebe

alanında yaşanan sorunlar” şeklinde adlandırılmıştır. Geliştirilen bu faktörlerin medikal muhasebe ve medikal muhasebe uzmanlığına yönelik algıların tespiti için kullanılabileceği ifade edilebilir. Medikal muhasebeyi iyileştirmeye yönelik boyut kapsamında, medikal muhasebe uygulamalarının ve medikal muhasebe uzmanlığının gelişimi ile mali nitelikteki işlemlerde hata, hile, suiistimal ve yolsuzluk gibi işlemlerin önüne geçilebileceği, yasal uygulamalar ile kişisel veri güvenliği ihlallerinin engellenebileceği ifade edilebilir. Medikal muhasebeye yönetim desteği, bu alandaki eksikliklerin tespit edilerek kalıcı çözümler üretilmesine, personel yetkinliklerinin ve özlük haklarının geliştirilmesine katkı sağlayacaktır. Medikal muhasebenin işleyişindeki engeller ve bu alanda yaşanan sorunlar kapsamında, bilgi ve iletişim teknolojisi alanındaki eksiklikler, nitelikli personel yetersizliği, kamu ve özel sektör işletmeleri arasında uygulama farklılıklarının olması, güncel mevzuat takipleri gibi hususlara dikkat çekilmektedir.

Özellikle medikal muhasebe işlemlerinin etkin ve şeffaf bir şekilde yürütülmesini doğrudan etkileyen kimlik hırsızlığı, reçeteli ilaçları hileli yöntemlerle yazdırma, yanlış beyanda bulunarak sigorta kapsamından faydalanma, gereksiz bir tıbbi hizmeti sunma, meslek standartlarını karşılamayan hizmetleri fatura etme, fiyatı daha yüksek olan işlemin kodlanarak fatura edilmesi, çift fatura gönderme ve sunulmayan hizmetlerin faturalandırılması gibi işlemlerin önüne geçebilmek için medikal muhasebenin dijital altyapısı yapay zekâ, makine öğrenmesi, veri madenciliği ve otonom sistemlerle desteklenmelidir. Bu kapsamda yapılan bazı çalışmalarda (Rodriguez-Martinez vd., 2012; Mengi, 2013; Evliyaoğlu, 2015; Joudaki vd., 2016; Hennig-Schmidt, vd., 2019; Küçük, 2022) sağlık hizmetlerinin etkin bir şekilde sunulması ve finansal açıdan hata, hile ve kayıpların azaltılması noktasında sağlık sektöründe dijital sistemlerin kullanımı ve koordinasyonun önemi üzerinde durulduğu görülmektedir.

Medikal muhasebeyle ilgili yapılmış olan çalışmaların kısıtlılığı ve bu alanın sağlık işletmeleri açısından önemi de dikkate alınarak, elde edilen sonuçlardan hareketle; medikal muhasebe süreçleriyle ilgili gerekli düzenlemelerin yapılması, üniversitelerde özellikle sağlık yönetimi bölümlerinde ayrı bir ders olarak okutulması ve bu alanda nitelikli akademik çalışmaların sayısının artırılması önerilebilir.

## KAYNAKÇA

- Akgül, A. ve Çevik, O. (2003). İstatistiksel Analiz Teknikleri. 3. baskı. Ankara: Emek Ofset.
- Almalı, A. ve Aslan, E. (2022). Özel Hastanelerde Fatura Kesintisi Nedenleri ve Finansal Kaybın İncelenmesi. Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı Dergisi, 5 (1), 15-28.
- Arı, E. (2015). Öğretmenlerin İş Doyumlarının Mesleki Tükenmişlik Üzerine Etkisinin Yapısal Eşitlik Modeli ile Araştırılması. Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi, 8(39), 549-565.
- Arık, Ö. ve Yılmaz, F. Ö. (2021). Sağlık Kurumlarında Medikal Muhasebe Süreçleri. Necmettin Erbakan Üniversitesi Sağlık Bilimleri Fakültesi Dergisi, 4 (2), 34-42.
- Avcı, M. ve Teyyare, E. (2012). Sağlık Sektöründe Yolsuzluk: Teorik Bir Değerlendirme, Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 8 (2), 199-221.
- Bozdemir, E. (2019). Sağlık İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi ve Analizi. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Daşdemir, 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.
- Erken, G. (2021). Bilimsel Araştırma Yöntemleri: Örneklem Büyüklüğünü Belirleme [Video]. Youtube. <https://youtu.be/6HojOf5Q9pU>. Erişim Tarihi: 03.09.2023
- Evlıyaoğlu, F. (2015). Biyometrik Tanımlama Yöntemlerinin Sağlık Harcamalarındaki Suistimalleri Önlemede Başarımı. Sosyal Güvence, (8), 96-118.
- Field, A. (2005). Discovering Statistics Using SPSS. London: SAGE.
- Gençtürk, M. ve Cansever, İ. H. (2016). Üniversite Hastanelerinin Faturalama Sürecindeki Sorunları Üzerine Bir Araştırma. Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi, 19(3), 225-239.
- George, D. ve Mallery, M. (2010). SPSS for Windows Step By Step: A Simple Guide and Reference. 17.0 Update, Boston: Pearson.
- Hennig-Schmidt, H., Jürges, H. ve Wiesen, D. (2019). Dishonesty in Health Care Practice: A Behavioral Experiment on Upcoding in Neonatology. Health Economics, 28(3), 319-338.
- Joudaki, H., Rashidian, A., Minaei-Bidgoli, B., Mahmoodi, M., Geraili, B., Nasiri, M., ve Arab, M. (2016). Improving Fraud and Abuse Detection in General Physician Claims: A Data Mining Study. International Journal of Health Policy and Management, 5 (3), 165-172.
- Kalaycı, Ş. (2010). Faktör Analizi: SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri. Ankara: Asil Yayın.
- Kördeve, M. (2017). Sağlık Ödemelerinde Yeni Bir Kavram: Medikal Muhasebe. Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 26 (2), 1-13.

- Küçük, A. (2022). Sağlık Hizmet Ödemelerinde Usulsüzlük Türleri ve Mücadele Stratejileri. *Sayıştay Dergisi*, 33 (127), 585-607.
- Lamba, M., Altan, Y., Aktel, M., ve Kerman, U. (2014). Sağlık Bakanlığı'nda Yeniden Yapılanma: Yeni Kamu Yönetimi Açısından Bir Değerlendirme. *Amme İdaresi Dergisi*, 47 (1), 53-78.
- Mengi, B. T. (2013). Sağlık Hizmetlerinde Meydana Gelebilecek Hileleri Önlemeye Yönelik Bir Uygulama Olarak Biyometrik Kimlik Doğrulama Sistemlerinin Kullanımı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (60), 39-50.
- Nazloğlu, B. (2020). Sağlık İşletmelerinde Muhasebe Sistemi Perspektifinde Medikal Muhasebe. *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 22(2), 533-550.
- Pirim, E. ve Bulut, S. (2022). Kamu Hastanelerinde Gelir Döngüsünün Değerlendirilmesi. *Uluslararası Sağlık Yönetimi ve Stratejileri Araştırma Dergisi*, 8(3), 315-333.
- Rodriguez-Martinez, M., Valdivia, H., Rivera, J., Seguel, J. ve Greer, M. (2012). Medbook: A Cloud-Based Healthcare Billing And Record Management System. 2012 IEEE Fifth International Conference on Cloud Computing, 899-905.
- Sayım F. ve Temir Y. (2014). Sağlık Hizmetlerinin Faturalanması İçin Yönetim Süreçleri ve Uygulamada Yaşanan Sorunlar-Kamu Hastanesi Örneği. 8. Sağlık ve Hastane İdaresi Kongresi, 10-12 Eylül, 1479-1792, KKTC.
- Sayım, F. (2016). Kamu Hastanelerinde Muhasebe İltisatı Kurulan Faaliyetler ve Özel Hastane Karşılaştırması-Yalova Örneği. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, ICAFR 16 Özel Sayı, 672-684.
- Schermelleh-Engel, K., Moosbrugger, H., ve Müller, H. (2003). Evaluating the Fit of Structural Equation Models: Tests of Significance and Descriptive Goodness-Of-Fit Measures. *Methods of Psychological Research*, 8(2), 23-74.
- Şahin, S. (2020). Türkiye'deki Üniversitelerde Sağlık Yönetimi Eğitiminde Muhasebe ve Finansman Dersleri Durum Analizi. *İşletme Akademisi Dergisi*, 1(2), 102-124.
- SGK, (2018). Sosyal Güvenlik Kurumu Özel Sağlık Hizmeti Sunucularından Sağlık Hizmeti Satın Alım Sözleşmesi. <https://www.saglikaktuel.com/haber/sosyal-guvenlik-kurumu-ozel-saglik-hizmeti-sunucularindan-saglik-hizmeti-satin-a-60269.htm>. Erişim Tarihi: 06.09.2023
- Sır, G. (2017). Hasta Hizmetleri ve Medikal Muhasebe. Sağlık Kuruluşlarında Hasta Hizmetleri, (Ed.) Yazar, O. ve İnce, Ö. İstanbul. Güneş Tıp Kitabevleri.
- Şenol, A. ve Metin, M. H. (2022). Sağlık İşletmelerinde Medikal Muhasebe Uzmanlığı Eğitimi ve Önemi, *Scientific Journal of Innovation and Social Sciences Research*, 2(2), 111-121.
- Tabachnick, B. G., Fidell, L. S. ve Ullman, J. B. (2007). *Using Multivariate Statistics*. 5. Edition. Boston: MA: Pearson.



## **MEDICAL ACCOUNTING AND ITS ROLE IN THE EFFECTIVE MANAGEMENT OF HEALTH SERVICES**

**Ersin KORKMAZ**  
**Şeymanur TERCAN**

### **EXTENDED SUMMARY**

With the start of the Health Transformation Program in Türkiye in 2003, many new regulations and comprehensive changes were made in the provision of health services, and significant improvements were achieved. One of these innovations is the establishment of the Social Security Institution and the start of private health institutions to provide services to all health insurance companies. Requesting compensation for this service from the state through the Social Security Institution paved the way for the implementation of new practices. One of these applications is medical accounting.

This study aimed to examine the developments in the field of medical accounting, identify the problems experienced in this field, determine the place of medical accounting in the accounting system, and create dimensions for the field of medical accounting. The survey form prepared for this purpose was applied face-to-face and online to the medical accounting unit employees of private health institutions operating in Türkiye. Valid feedback was received from 407 people in total. Reliability analysis, normality test, frequency distribution, and explanatory factor analysis were performed on the data obtained from the surveys through the SPSS 26.0 program. To determine the construct validity of the factors revealed by exploratory factor analysis, confirmatory factor analysis was conducted with the help of the AMOS program.

The analyzes of the survey results conducted for medical accounting employees reveal important findings regarding medical accounting. Necessary measures to be taken in case of any deductions and penalties that may be applied to these businesses are foreseen in healthcare businesses that have medical accounting employees and appropriate systems. Healthcare businesses face deductions and penalties as a result of some incorrect transactions made while making reimbursements to the Social Security Institution. As a result of these penalties, it is very important for private healthcare enterprises, whose main purpose is to make profit, to take the necessary precautions and seek solutions. Financial losses will decrease as healthcare businesses take precautions against possible deductions and penalties. In this context, top management in businesses providing private healthcare services should pay due attention to the medical accounting department and carefully select the personnel working in these units to avoid facing deductions or penal proceedings.

The analysis of the findings concluded that medical accounting should be considered a separate branch of accounting. The fact that the medical accounting department is quite busy and complex and includes many issues that require specialization can be cited as a reason why it should be considered a separate accounting branch. Another conclusion is that medical accounting should be taught as a separate course in universities. The medical accounting unit is a unit that must have qualified and experienced personnel, and personnel competencies are of great importance in preventing income losses and increasing the financial performance of healthcare institutions. Therefore, to train people with the necessary qualifications, medical accounting should be taught as a course in universities, and basic training should be given to students and supported by internship programs.

As a result of explanatory and confirmatory factor analyzes conducted on the statements of the survey participants, a structure consisting of four dimensions with structural validity and reliability was obtained. These dimensions were: "improving medical accounting", "management support for medical accounting", "obstacles in the functioning of medical accounting" and "problems in the field of medical accounting". These factors can be used to determine perceptions towards medical accounting and medical accounting expertise. Within the scope of the dimension aimed at improving medical accounting, it can be stated that with the development of medical accounting practices and medical accounting expertise, errors, fraud, abuse, and corruption in financial transactions can be prevented, and legal practices and personal data security violations can be prevented. Management support for medical accounting will contribute to identifying deficiencies in this field, producing permanent solutions, and improving personnel competencies and personnel rights. Within the scope of the obstacles in the functioning of medical accounting and the problems experienced in this field, attention is drawn to issues such as deficiencies in the field of information and communication technology, a lack of qualified personnel, differences in practice between public and private sector enterprises, and the follow-up of current legislation.

Considering the limitations of studies on medical accounting and the importance of this field for healthcare businesses, based on the results; it may be suggested that necessary regulations be made regarding medical accounting processes, that it be taught as a separate course in universities, especially in health management departments, and that the number of qualified academic studies in this field be increased.