

T.C.
İSTANBUL GELİŞİM ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİNİN KURUMSAL REKABET GÜCÜ
ÜZERİNDEKİ YANSIMALARI: SAĞLIK SEKTÖRÜNDE BİR MODEL
GELİŞTİRME

İŞLETME ANABİLİM DALI
SAĞLIK KURULUŞLARI YÖNETİCİLİĞİ
YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hazırlayan
Mehmet DAĞLI

Tez Danışmanı
Yrd. Doç. Dr. Metin UYAR

İSTANBUL – 2017

TEZ TANITIM FORMU

YAZAR ADI SOYADI	: Mehmet DAĞLI
TEZİN DİLİ	: Türkçe
TEZİN ADI	: Stratejik Maliyet Yönetiminin Kurumsal Rekabet Gücü Üzerindeki Yansımaları: Sağlık Sektöründe Bir Model Geliştirme
ENSTİTÜ	: İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
ANABİLİM DALI	: İşletme
TEZİN TÜRÜ	: Yüksek Lisans
TEZİN TARİHİ	: 25.05.2017
SAYFA SAYISI	: 123
TEZ DANIŞMANLARI	: Yrd. Doç. Dr. Metin UYAR
DİZİN TERİMLERİ	: Stratejik Maliyet Yönetimi, Rekabet Gücü, Sağlık Sektörü
TÜRKÇE ÖZET	: Küreselleşmenin ve teknolojinin getirdiği gelişmeler, ekonomik ve sosyal hayatı etkisi altına alarak, birçok işletmenin piyasada kendisine yer bulmasına olanak sağlamıştır. İşletme sayılarının çoğalması ve büyüme olanaklarının elverişli olması beraberinde yoğun ve zorlu bir rekabet ortamı getirmiştir. Hastaneler, yaşanan bu rekabet ortamında, verimlilik kazanarak finansal performans elde etmek ve rekabet gücü kazanarak varlıklarını sürdürebilmek adına stratejik maliyet yönetimi uygulamalarına başvurumaktadırlar.
DAĞITIM LİSTESİ	: 1. İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsüne 2. YÖK Ulusal Tez Merkezine

T.C.
İSTANBUL GELİŞİM ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİNİN KURUMSAL REKABET GÜCÜ
ÜZERİNDEKİ YANSIMALARI: SAĞLIK SEKTÖRÜNDE BİR MODEL GELİŞTİRME

İŞLETME ANABİLİM DALI
SAĞLIK KURULUŞLARI YÖNETİCİLİĞİ
YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hazırlayan
Mehmet DAĞLI

Tez Danışmanı
Yrd. Doç. Dr. Metin UYAR

İSTANBUL – 2017

BEYAN

Bu tezin hazırlanmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğu, başkalarının ederlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez olarak sunulmadığını beyan ederim.

MEHMET DAĞLI

25/05/2017



JÜRİ RAPORU

İSTANBUL GELİŞİM ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Mehmet Dağlı' nın, Stratejik Maliyet Yönetiminin Kurumsal Rekabet Gücü Üzerindeki Yansımaları: Sağlık Sektöründe Bir Model Geliştirme adlı tez çalışması, jürimiz tarafından İŞLETME anabilim dalında yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan _____

Üye _____

Üye _____

Üye _____

Üye _____

Üye _____

ONAY

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

25/05/2017

İmzası
Enstitü Müdürü

ÖZET

Küreselleşmenin ve teknolojinin getirdiği gelişmeler, ekonomik ve sosyal hayatı etkisi altına alarak, birçok işletmenin piyasada kendisine yer bulmasına olanak sağlamıştır. İşletme sayılarının çoğalması ve büyüme olanaklarının elverişli olması beraberinde yoğun ve zorlu bir rekabet ortamı getirmiştir. Hastaneler, yaşanan bu rekabet ortamında, verimlilik kazanarak finansal performans elde etmek ve rekabet gücü kazanarak varlıklarını sürdürebilmek adına stratejik maliyet yönetimi uygulamalarına başvurumaktadırlar. Araştırmada, sayıları her geçen gün artan sağlık kurumlarında, stratejik maliyet yönetimi tekniklerinin rekabet avantajı üzerindeki etkisi incelenmiştir. Araştırma çerçevesince, stratejik maliyet yönetimi ve uygulamalarına, rekabet gücü kavramı ve faktörlerine, sağlık sektörünün tarihsel gelişimine yer verilmiştir. Elde edilen verilerle ilgili olarak öncelikle tanımlayıcı istatistikler hesaplanmıştır. Bu bölümden sonra ise verilere ilişkin, ANOVA, pearson korelasyon, güvenilirlik, faktör ve regresyon analizleri yapılmıştır. Analizler sonucunda önemli bulgulara ulaşılmıştır. Bu bulgulardan bazıları şunlardır. Hastanelerde uygulanan tam zamanında maliyetleme yöntemi ile faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması, hedef maliyetleme uygulaması, mamul yaşam seyri maliyetleme uygulaması pozitif yönde etkilenmekte aynı zamanda hastanenin, maliyet etkinliği, kârlılığı, verimliliği müşteri memnuniyeti ve devamlılığında artış gözlemlenmektedir. Hastanelerde, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması ile hedef maliyetleme ve değer mühendisliği maliyetleme uygulaması olumlu yönde etkilenmekte ve hastanenin, kârlılığı, müşteri memnuniyeti, verimliliği, devamlılığı, maliyet etkinliği artmaktadır. Hastanelerde, hedef maliyetleme uygulaması ile kaizen Maliyetleme Uygulaması ve değer mühendisliği maliyetleme uygulaması pozitif yönde etkilenmekte ve hastanenin, maliyet etkinliği, devamlılığı, kârlılığı, verimliliği, müşteri memnuniyeti artmaktadır. Hastanelerde, kaizen maliyetleme uygulaması ile değer mühendisliği maliyetleme uygulamasına destek verilmektedir ve hastanenin, kârlılığı, verimliliği, müşteri memnuniyeti, devamlılığı üzerinde pozitif etki sağlanmaktadır. Hastanelerde uygulanan değer mühendisliği maliyetleme yönteminin, hastanenin, devamlılığı, verimliliği, maliyet etkinliği, kârlılığı, müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif etkisi vardır. Hastane devamlılığı sağlandıkça, hastanenin, maliyet etkinliği, kârlılığı, verimliliği ve müşteri memnuniyeti de sağlanmış olmaktadır. Hastanenin maliyet etkinliği arttıkça, karlılığı, verimliliği, müşteri memnuniyeti artış göstermektedir. Hastane kârının artış göstermesi, verimliliği ve müşteri memnuniyetini pozitif yönde etkilemektedir.

Anahtar Kelimeler: Stratejik Maliyet Yönetimi, Rekabet Gücü, Sağlık Sektörü

ABSTRACT

Developments sourced from globalization and technology, together with the influence above economic and social life, enable many companies to find place in the market. Increasing in the number of companies and availability of growth create formidable and intense competition environment. In this competitive environment, hospitals implement strategic cost management methods, in order to gain financial performance with efficient business processes and survive in the market with acquiring competitive power. In this research, influence of the strategic cost management on competitive advantage in the continuously growing medical institutions are analyzed. In the context of this research, strategic cost management and applications, factors and concept of competitive power and historical evolution of medical sector are examined. Primarily, definitive statistics regarding data acquired are assessed. After this chapter, ANOVA, pearson correlation, reliability, factor and regression analysis related to data are performed. Significant findings are achieved after substantial analysis. Some findings are stated below. By implementing just in time costing method; operation based costing method, target costing method, product life cycle costing method are influenced positively; at the same time hospital's cost effectiveness, profitability, efficiency, customer satisfaction and sustainability are continuously improved. In conjunction with operation based costing method, target costing and value engineering costing method are influenced positively and hospital's cost effectiveness, sustainability, profitability, efficiency and customer satisfaction are continuous improved. Together with target costing method, Kaizen costing method and value engineering costing method are influenced positively and hospital's cost effectiveness, sustainability, profitability, efficiency and customer satisfaction are enhanced. Value engineering costing method are supported via kaizen costing method in hospitals and hospital's profitability, efficiency, customer satisfaction and sustainability are positively affected. Value engineering costing method applied in hospitals has positive impact on hospital's sustainability, efficiency, cost effectiveness, profitability and customer satisfaction. By providing hospital sustainability; hospital's cost effectiveness, profitability, efficiency and customer satisfaction are ensured. By improvement in hospital's cost effectiveness; profitability, efficiency and customer satisfaction are enhanced. Increasing in the hospital profit effects efficiency and customer satisfaction positively. Besides, by increasing in hospital efficiency, customer satisfaction are ensured.

Key Words: Strategic Cost Management, Competitive Power, Medical Industry

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
ÖZET	I
ABSTRACT	II
İÇİNDEKİLER	III
KISALTMALAR	VI
TABLolar LİSTESİ	VII
EKLER LİSTESİ.....	VIII
ÖNSÖZ	IX
GİRİŞ	1
BİRİNCİ BÖLÜM: STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ	4
1.1. MALİYET YÖNETİMİ KAVRAMI VE GELİŞİMİ	4
1.1.1. Maliyet Yönetiminin Tanımı	4
1.1.2. Maliyet Yönetiminin Gelişimi.....	5
1.1.3. Maliyet Yönetiminin Önemi.....	6
1.2. MALİYET YÖNETİMİ SİSTEMİNDEN STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ SİSTEMİNE GEÇİŞ	7
1.3. STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ KAVRAMI	9
1.3.1. Stratejik Maliyet Yönetiminin Tanımı	9
1.3.2. Stratejik Maliyet Yönetiminin Gereksinimi	10
1.3.3. Stratejik Maliyet Yönetimi Unsurları	11
1.3.3.1. Değer Zinciri Analizi	11
1.3.3.2. Stratejik Konum Analizi	12
1.3.3.3. Maliyet Etkenleri Analizi	12
1.3.4. Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları	13
1.3.4.1. Faaliyete Dayalı Maliyetleme Yöntemi.....	13

1.3.4.2. Hedef Maliyetleme Yöntemi	14
1.3.4.3. Kaizen Maliyetleme Yöntemi	15
1.3.4.4. Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Yöntemi	17
1.3.4.5. Tam Zamanında Maliyetleme Yöntemi.....	18
1.3.4.6. Değer Mühendisliği Maliyetleme Yöntemi.....	20
İKİNCİ BÖLÜM: KURUMSAL REKABET GÜCÜ.....	21
2.1. REKABET KAVRAMI VE TANIMI	21
2.1.1. Rekabetin Tanımı	21
2.1.2. Rekabet Avantajının Tanımı.....	21
2.1.3. Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğü	22
2.1.4. Rekabet Gücü ve Kurum Performansı	23
2.1.5. Rekabet Gücünü Etkileyen Faktörler.....	24
2.1.5.1. Kalite ve Verimlilik.....	24
2.1.5.2. Karlılık ve Maliyet Etkinliği.....	26
2.1.5.3. Yenilik ve Ürün Geliştirme	28
2.1.5.4. Müşteri ve Çalışan Memnuniyeti	31
2.1.5.5. Devamlılık	32
2.1.6. Rekabet Stratejisi.....	34
2.1.6.1. Rekabet Stratejisi Tanımı	34
2.1.6.2. Rekabet Stratejisi Türleri	34
2.1.6.2.1. Maliyet Liderliği Stratejisi	35
2.1.6.2.2. Farklılaştırma Stratejisi	36
2.1.6.2.3. Odaklanma Stratejisi	37
2.1.6.2.4. Birleşik Rekabet Stratejisi.....	39

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM: STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ İLE REKABET GÜCÜ ARASINDAKİ İLİŞKİ VE HİPOTEZLER.....	41
3.1. STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİNİN REKABETE ETKİSİ.....	41
3.1.1. Maliyet Yönetiminin Finansal Performansa Etkisi.....	41
3.1.2. Maliyet Yönetiminin Kaynak Kullanımına Etkisi.....	43
3.1.3. Maliyet Yönetiminin Rekabet Avantajına Etkisi	44
3.1.4. Maliyet Yönetiminin Sürdürülebilirliğe Etkisi.....	45
3.1.5. Maliyet Yönetiminin Çalışan Performansına Etkisi	45
3.1.6. Maliyet Yönetiminin Müşteri Memnuniyetine Etkisi.....	46
3.2. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ	49
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM: STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ İLE REKABET GÜCÜ ARASINDAKİ İLİŞKİYE YÖNELİK BİR ALAN ARAŞTIRMASI: SAĞLIK SEKTÖRÜ	54
4.1. SAĞLIK SEKTÖRÜNÜN TARİHSEL GELİŞİMİ	54
4.1.1. 1923-1937 Dönemi	54
4.1.2. 1937-1960 Dönemi	55
4.1.3. 1960-1980 Dönemi	56
4.1.4. 1980 Sonrası Dönemi	57
4.1.5. Çalışmanın Metodolojisi ve Uygulaması	65
4.1.5.1. Araştırmanın Önemi ve Amacı	65
4.1.5.2. Ana Kütle ve Örneklem Özellikleri.....	66
4.1.5.3. Ölçme Aracı ve Uygulanması	67
4.1.5.4. Araştırmada Elde Edilen Bulgular.....	69
SONUÇ	101
KAYNAKÇA.....	110
EKLER: ANKET FORMU.....	A1

KISALTMALAR LİSTESİ

TZMU:	TAM ZAMANINDA MALİYETLEME UYGULANMAKTADIR
FTMU:	FAALİYET TABANLI MALİYETLEME UYGULANMAKTADIR
HMU:	HEDEF MALİYETLEME UYGULANMAKTADIR
KMU:	KAİZEN MALİYETLEME UYGULANMAKTADIR
MYSM:	MAMUL YAŞAM SEYRİ MALİYETLEME
DMU:	DEĞER MÜHENDİSLİĞİ MALİYETLEME UYGULANMAKTADIR
DEV:	DEVAMLILIK
ME:	MALİYET ETKİNLİĞİ
KAR:	KÂRLILIK
VER:	VERİMLİLİK
MM:	MÜŞTERİ MEMNUNİYETİ

TABLolar LİSTESİ

	<u>Sayfa</u>
Tablo 1: Araştırmanın Yapısal Modeli.....	52
Tablo 2: Hipotezlerin Yapısal Modeli	53
Tablo 3: Türkiye’de Yıllara ve Sektörlere Göre, Hastane, Hekim ve Hemşire Sayıları	59
Tablo 4: Türkiye’de Yıllara Göre, Hastanelerin, Yatak ve Yatan Hasta Sayısı, Yatak Devir Hızı ve Hastaların Ortalama Yatış Süreleri	61
Tablo 5: Türkiye’de Yıllara Göre Kişi Başı Kamu ve Özel Sağlık Harcaması	62
Tablo 6: Ülkelere Göre Kişi Başı Cari Sağlık Harcamasının Uluslararası Karşılaştırılması	63
Tablo 7: Kişisel Bilgilerin ve Hastane Bilgilerinin Dağılımı.....	69
Tablo 8: Stratejik Maliyet Yönetimi Uygulamalarına İlişkin Katılım Düzeylerinin Dağılımı	71
Tablo 9: Stratejik Maliyet Yönetimine İlişkin Uygulamalarına Katılım Düzeyi Dağılımı	72
Tablo 10: Hastane Kalite Düzeylerinin Dağılımı.....	74
Tablo 11: Maliyet Düşürme Çalışmaları ve Rekabet Ortamındaki Oluşumlara İlişkin Dağılımı	75
Tablo 12: Maliyet Yönetimi Boyutlarının Betimleyici İstatistikleri	76
Tablo 13: Tabloda değişkenler arasında yapılan Pearson Korelasyon Testi ilişki analizi sonuçları	77
Tablo 14: Devamlılığın Bağımsız Değişkenlerden Etkilenme Durumunun Testi	82
Tablo 15: Karlılığın Bağımsız Değişkenlerden Etkilenme Durumunun Testi	84
Tablo 16: Maliyet Etkinliğinin Bağımsız Değişkenlerden Etkilenme Durumunun Testi	87
Tablo 17: Verimliliğin Bağımsız Değişkenlerden Etkilenme Durumunun Testi	89
Tablo 18: Müşteri Memnuniyetinin Bağımsız Değişkenlerden Etkilenme Durumunun Testi	92
Tablo 19: Hastane Türün Gruplarının Hastane Kalite Düzeyleri Bakımından Karşılaştırılması	95
Tablo 20: Hastanedeki Toplam Personel Sayısı Gruplarının Hastane Kalite Düzeyleri Bakımından Karşılaştırılması	97
Tablo 21: Hastanenin Sektördeki Faaliyet Süresi Gruplarının Hastane Kalite Düzeyleri Bakımından Karşılaştırılması.....	99

EKLER LİSTESİ

EK – A: Anket Formu



ÖNSÖZ

İşletme sayılarının yaşanan hızlı değişim ve yenilik sürecine bağlı olarak artmasıyla, yoğun ve zorlu bir rekabet ortamı oluşmuştur. İşletmeler, artan rekabet ortamında ayakta kalmak ve varlıklarını devam ettirebilmek adına yeni arayışlara girmişlerdir. Hastaneler, zorlu rekabet şartlarında ayakta kalmak, kurum verimliliği kazanarak finansal performans elde etmek ve rekabet gücü kazanarak varlıklarını geleceğe taşımak adına stratejik maliyet yönetimi uygulamalarına ihtiyaç duymaktadırlar. Araştırmada, sayıları her geçen gün artan sağlık kurumlarında, stratejik maliyet yönetimi tekniklerinin rekabet avantajı üzerindeki etkisi incelenmiştir. Araştırma çerçevesince, stratejik maliyet yönetimi ve uygulamalarına, rekabet gücü kavramı ve faktörlerine, sağlık sektörünün tarihsel gelişimine yer verilmiştir.

Bu tezin yazılması esnasında, değerli vakitlerini, yoğun mesaisine rağmen ayıran kıymetli hocam Yrd. Doç. Dr. Metin UYAR' a ve güzel aileme katkılarından dolayı teşekkürlerimi sunarım.

GİRİŞ

Dünya üzerinde küreselleşme olgusu ile beraber sosyal ve ekonomik alanlarda hızlı değişim yaşanmaktadır. Yaşanan değişime ve teknolojiye bağlı olarak birçok işletme piyasalara açılma ve büyüme imkânı bulmuştur. İşletmeler, küreselleşme ve teknolojinin sunduğu yeniliklerle beraber, sayılarını her geçen gün arttırma olanağı yakalamış ve artan işletme sayılarına bağlı olarak ve değişen pazar şartları yoğun bir rekabet ortamı oluşturmuştur. Oluşan rekabet ortamına uyum sağlama, müşteri istek ve beklentilerinin hızlı bir şekilde karşılanması ve kaliteli hizmet anlayışını yakalamak adına işletmeler, yeni maliyet yönetimi yaklaşımlarına ihtiyaç duymuşlardır.

Günümüzde sağlık kurumları, varlıklarını devam ettirebilmek ve sürekliliklerini sağlamak için finansal performanslarını arttırmak, rekabet avantajı kazanmak, müşteri tarafından arzu edilen kalite ve hizmet sunumuna ulaşmak zorundadırlar. Sağlık işletmelerinin, bu zorunlulukları yerine getirme süreci beraberinde belli bir maliyet yükünü getirmektedir.

Sağlık kurumları, maliyet muhasebe sistemleri ile kurumsal strateji oluşturmada kolaylık elde etmektedir. Maliyet muhasebe sistemi, ilk zamanlar beklentileri karşılamaya yeterliyken daha sonraları oluşan rekabet ortamı, gelişen piyasa şartları ve müşteri beklentilerinin değişmesine bağlı olarak etkisini yitirmiştir. İşletmeler, kalite, verimlilik, devamlılık ve rekabet gücü kazanmak adına yeni maliyet yöntemi yaklaşımlarına ihtiyaç duymaktadır.

Günümüzde rekabetin kendini birçok alanda hissettirdiği düşünüldüğünde, maliyet yönetimi uygulamalarının, mevcut kaynakların verimli kullanılarak israfın önüne geçilmesinin, şirket ve çalışan performansını arttıracak adımların atılmasının, maliyet bilgilerinin doğru yorumlanarak stratejik kararlar alınmasının ve en önemlisi rekabet avantajı elde etmesinin, işletmenin sürekliliği açısından önemi kaçınılmazdır.

Ülkelerin gelişmişlik düzeyini gösteren en önemli etkenlerden birisi de sağlık kurumlarının yapısı ve harcamalarıdır. Sağlık kurumlarında istenilen kalite ve hizmet anlayışının sağlanabilmesi için yürütülen çalışmalar beraberinde belli maliyet kalemlerinin oluşmasına sebebiyet vermektedir. Sağlık kurumlarında da uygulanan mevcut maliyet yöntemlerinin etkisini yitirdiği son yıllarda bu işletmelerde farklı maliyet yönetimi yaklaşımları arayışına girerek, hizmet maliyetlerini düşürecek, kuruma finansal performans kazandıracak, kurum içinde kaliteli hizmet sunumu oluşturarak,

müşteri memnuniyeti kazandıracak ve beraberinde rekabet gücünü arttıracak maliyet yönetimi uygulamalarına ihtiyaç duymaktadır. Bu bağlamda,

Araştırmada şu sorulara cevap aranmıştır;

- İşletmeler, maliyet yönetimi yaklaşımlarına neden ihtiyaç duymaktadır?
- Stratejik maliyet yönetimi hastaneler için ne ifade eder?
- Tam zamanında üretim maliyetlemesi yönetimi yaklaşımı ile hastane rekabet gücü artar mı?
- Faaliyet tabanlı maliyetleme yönetimi yaklaşımı ile hastane rekabet gücü artar mı?
- Hedef maliyetleme yönetimi yaklaşımı ile hastane sağlık rekabet gücü artar mı?
- Kaizen maliyetleme yönetimi yaklaşımı ile hastane rekabet gücü artar mı?
- Toplam kalite kontrolü maliyetleme yönetimi yaklaşımı ile hastane rekabet gücü artar mı?
- Değer mühendisliği maliyet yönetimi yaklaşımı ile hastane rekabet gücü artar mı?
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının uygulanması hastanenin devamlılığı üzerinde nasıl bir etkiye sahiptir?
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının uygulanması hastanenin maliyet etkinliği üzerinde nasıl bir etkiye sahiptir?
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının uygulanması hastanenin kârlılığı üzerinde nasıl bir etkiye sahiptir?
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının uygulanması hastanenin verimliliği üzerinde nasıl bir etkiye sahiptir?
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının uygulanması hastanenin müşteri memnuniyeti üzerinde nasıl bir etkiye sahiptir?

Bu araştırma, sağlık kurumlarının, tam zamanında maliyetleme, hedef maliyetleme, kaizen maliyetleme, faaliyet tabanlı maliyetleme, mamul yaşam seyri maliyetleme ve değer mühendisliği maliyetleme gibi stratejik maliyet yönetimi uygulamalarından yararlanarak rekabet gücü kazanmasını ve sürekliliğini sağlamasını ortaya koymayı hedeflemiştir.

Çalışmanın birinci bölümünde, maliyet yönetimi ve stratejik maliyet yönetimi kavramalarının tanımları ve özellikleri anlatılmış, maliyet muhasebe sisteminin yetersizliğinden kaynaklı maliyet yönetimi sistemine geçiş ve sonrasında bu sistemde geliştirilmesi ile stratejik maliyet yönetimi yöntemlerine geçişten bahsedilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde, rekabet kavramının tanımı ve önemi anlatılarak, rekabet gücü faktörleri ve stratejileri üzerinde durulmuştur.

Çalışmanın üçüncü bölümünde, stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının, işletmelerin, finansal performansına, kaynak kullanımına, rekabet avantajı elde etmesine, sürdürülebilirliğine, çalışan performansına, müşteri memnuniyetine olan etkisi üzerinde durulmuştur.

Çalışmanın son bölümünde, sağlık sektörünün tarihsel gelişimi, sağlık alanında yapılan reformlar ve yansımaları, son yıllarda ülkemizin sağlıkta geldiği nokta, sağlık harcamalarının ülkeler bazında değerlendirilmesi gibi konulara yer verilerek, uygulamalara ve potansiyel araştırmalara dönük tavsiyeler ortaya konmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ

1.1. MALİYET YÖNETİMİ KAVRAMI VE GELİŞİMİ

1.1.1. Maliyet Yönetiminin Tanımı

Teknolojide yaşanan gelişmelerin hızlanmasıyla, dünya küçük bir köy halini almış ve küreselleşme kavramı etkisini arttırmıştır. Yaşanan hızlı değişim ve küreselleşme toplumun birçok kesiminde etkili olduğu gibi işletmeler açısından da yoğun bir rekabet ortamı oluşturmuştur. İşletmelerin, oluşan rekabet ortamına uyum sağlaması ve sürekliliği adına maliyet kavramı önemli rol oynamaktadır.¹

Maliyet yönetimi, sınırlı bir dönemin mali bilgilerini kayıt altına almadan ziyade o bilgileri kullanarak, maliyetlerin doğru hesaplanması, planlamanın etkin yapılması ve işletme stratejilerinin hayata taşınmasında etkili bir sistemdir. Teknolojik gelişmeler ve piyasa şartlarının zor bir hale dönüşmesi ve rekabetin süreklilik adına daha bir önem kazanması ile beraber mevcut kaynakların verimli kullanılması, kaliteden ödün vermeden maliyetin azaltılması, işletme stratejilerinin süreklilik kazanması açısından maliyet yönetimi önemini arttırmıştır.²

Birçok araştırma maliyet yönetiminin işletmenin ayakta kalması ve hayatına devam etmesinde maliyet yönetim sistemine ihtiyaç var derken bazı araştırmalara göre, maliyet yönetiminin uygulanmasında maliyetlerde zamanla azalma, müşteri memnuniyetini koruyarak her geçen gün kârını artırma şeklinde beklerken, yaşanan rekabetin oluşturduğu zor koşullar, başarıya götüren maddelerin bazılarının göz ardı edilmesi, işletme çalışanları ile hedef birliği sağlanamaması sonucunda hedeflenen bu kriterlerin maliyet yönetimi sistemine geçiş ile gerçekleşemeyeceği görüşündedir.³

¹ İrfan Özen, Hastane İşletmelerinde Etkin Maliyet Yönetimi ve Uygulaması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2010, s. 12, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

² Abdullah Emre Çetiner, Türkiye’de Basın Sektöründe Maliyet Yönetimi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul Üniversitesi, İstanbul, 2011, s. 58, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

³ Ali Kartal ve Mehmet Sinan Bozok, “ Çağdaş İşletmeler Çevrelerinde Maliyet Yönetimi ”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2011, 1-12, s. 3.

İşletmeler, kaliteyi koruyarak maliyetlerini azaltmak, müşteri tatminini sağlamak, rekabet edebilirlik seviyesini arttırma adına maliyet yönetimi sistemine ihtiyaç duyarlar. Bu ihtiyacı gerçekleştirme noktasında işletmelere önemli görevler düşmektedir. Yönetimdeki bireylerin alt yapıyı bu sisteme uyumlu hale getirmesi, teknolojik gelişmelere uyum sağlaması ve yetişmiş personel noktasında gerekli istihdamı sağlaması gerekmektedir.⁴

1.1.2. Maliyet Yönetiminin Gelişimi

Sanayi devrimi ile başlayan süreçte birçok alanda inkılaplar yaşanmış özellikle 19. Yüzyılda ulaşımın daha etkin kullanılmasıyla sanayi alanında gelişmeler gözlenmiştir. Üretim yapan işletmelerin ve fabrikaların sayılarında hızlı bir artış yaşanmış tekstil, demiryolu ve demir-çelik üzerine olan işletmeler kurulmuştur. Nüfusun artış göstermesi, imkânların elverişli hale gelmesi ve tüketim hızının artmasına bağlı üretim hızlanmış ve birçok ürün piyasada yerini almaya başlamıştır. Piyasa şartlarındaki değişim ve üretim mallarının artması ile maliyetlerin hesaplanması ve kayıt altına alınması adına maliyet muhasebesi kullanılmaktadır. İlerleyen yıllarda yaşanan gelişmelerle beraber maliyet muhasebe sistemi beklentilere cevap veremeyecek konuma gelmiştir. Öncesinde sadece geçmişe dönük mali bilgilerin kayıt altına alınmasında kullanılan sistem sonraları yetersiz kalmakta ve bekleneni verememektedir.⁵

1980' li yılların başına kadar maliyet muhasebe sistemi işletmelerin beklentilerini karşılamada yeterliyken, özellikle teknolojik gelişmelerle beraber maliyet muhasebesi yeni bir boyut kazanmıştır. Yeni dönemde işletmeler teknolojinin de verdiği imkân ve kolaylıkla maliyet bilgilerin kullanımı noktasında yeni arayışlara girmişler ve maliyetlerin doğru olarak hesaplandığı, bu hesaplar ışığında yeni yatırımların ve kararların adımı atıldığı, kaynakların verimli kullanımı, israfında önlenmesi adına maliyet yönetimi sistemi önem kazanmıştır.⁶

⁴ Fatma Karakaya Demirkutlu, " Maliyet Yönetimi ve Kobilerin Farkındalıkları: Ampirik Bir Çalışma", **Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2015, Cilt: 2, 39-60, s. 43.

⁵ Muhammed Ardıç, Maliyet Yönetimi Yaklaşımları ve Devlet Orman İşletmelerinde Uygulanabilirliklerin Araştırılması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Atatürk Üniversitesi, Erzurum, 2010, s. 7, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

⁶ İsmet Titiz ve Cüneyt Çetin, "Karar Almada Geleneksel Maliyet Yönetimi Yaklaşımında Yaşanan Gelişmeler ve Stratejik Maliyet Yönetimi ", **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2000, 121-138, s. 125.

Son yıllarda yaşanan gelişmeler özellikle sanayi devriminden günümüze kadar geçen zaman içerisinde, yaşanan teknolojik yenilikler, bilgisayar donanımlı makinaların çoğalması, üretilen malların yaşam seyriinin kısalması, artan maliyetler, işletmelerin daha örgütsel bir yapıya geçiş yapmaları, piyasa ve pazar şartlarının rekabet açısından daha zor hale gelmesi gibi nedenlerle mevcut maliyet muhasebe sisteminden farklı maliyet yönetimi yaklaşımına ihtiyaç duyulmuştur. İlk zamanlarda kaliteden taviz veriliyor ve maliyetler bu şekilde azaltılabiliyordu. Fakat daha sonraları yukardaki saydığımız gelişmeler özellikle müşteri beklentilerine bağlı olarak kalite kavramı önem kazanmıştır. Kaliteden verilen tavizler işletmeleri ayakta kalma adına zorlamaya başlamıştır. Bu bağlamda maliyetlerin doğru olarak yönetilmesi, maliyet bilgileri ile isabetli kararların alınması ve rekabet gücü oluşması adına maliyet yönetimi sistemine ihtiyaç duyulmuştur.⁷

1.1.3. Maliyet Yönetiminin Önemi

İşletmeler, küreselleşme ve teknolojik gelişmelerin elverişli hale gelmesiyle beraber hem yurt içi hem de yurt dışında yatırım ve ticaret imkânı bulmuşlardır. İşletmeler, açıldıkları pazarlarda ayakta kalmak ve piyasaya tutunmak için üretim politikalarında yeniliklere yer vermektedirler. Düşük kaliteli ama maliyeti yüksek üretim anlayışından, maliyeti az aynı zamanda kalitenin yüksek olduğu üretim anlayışına geçmişlerdir. Kaynaklarını israfa yer vermeden en verimli şekilde kullanarak maliyetleri düşürmede başarılı olan firmalar rekabet konusunda da avantajlı konuma geçmektedirler.⁸

Bilim ve teknolojinin gelişimi piyasalara da yansımış işletme sayılarının çoğalması ve rekabetin oluşmasına zemin hazırlamıştır. Yaşanan hızlı değişimle beraber, üretim faaliyetleri hızlanmış, müşteri tatmini zorlaşmıştır. Kalite ve fiyat kavramları ön plana çıkmış, işletmelerin piyasadaki durumunda bu iki kavram belirleyici olan özelliklerden olmuşlardır.

⁷ Tolga Oral, Stratejik Maliyet Yönetimi Açısından Genel Üretim Maliyetleri Analizi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İnönü Üniversitesi, Malatya, 2013, s. 14 (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

⁸ Büşra Tosunoğlu, İşletmelerin Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerine Etkisi: TR90 Bölgesi İmalat Sektöründe Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Atatürk Üniversitesi, Erzurum, 2014, s. 25, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

İşletmelerin geleceği, verimli kaynak kullanımını ve maliyetlerin düşürülmesini ön plana çıkarmıştır. Maliyet muhasebesinin isteneni sağlayamaması, istek ve taleplere cevap vermedeki yetersizliği maliyet yönetimine geçişi hızlandırmıştır. İşletmelerin, sadece paranın kaydını tutan, girdi-çıkı mantığı ile çalışan bir sistemden ziyade kaynak kullanımını verimli hale getiren, beraberinde maliyetlerin azalmasına vesile olan ve işletmeye rekabet gücü kazandıran maliyet yönetimine ihtiyaç vardır.⁹

Günümüzde rekabetin yoğun bir şekilde yaşanması, üretilen malların çokluğu, piyasa şartları ve müşteri taleplerinin farklılığı beraberinde maliyet hesaplamalarında yaşanan problemleri getirmiştir. Firmalar açısından, müşteri beklentilerinin karşılanması, kalitenin korunması, finansal güç kazanmak ve rekabet gücü oluşturma adına maliyet yönetimi önemlidir.¹⁰

İşletme varlığını geleceğe taşıma, performans düzeyini her geçen zaman arttırma, stratejilerin hayata geçmesinde ve işletmeye yol göstermesi açısından, alınan kararların doğruluğu ve etkinliği, finansal verilerin kâr noktasında istenen seviyeye yükselmesi adına maliyet yönetimine ihtiyaç vardır.¹¹

1.2. MALİYET YÖNETİMİ SİSTEMİNDEN STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ SİSTEMİNE GEÇİŞ

Günümüzde değişim birçok alanı etkisi altına almış ve muhasebe sistemleri de bu değişimden etkilenmişlerdir. Maliyet muhasebesi yerini yeni yaklaşım ve uygulamalara sahip olan maliyet yönetim sistemine bırakmıştır. Özellikle son zamanlarda maliyet yönetiminin sağladığı bilgilerin etkinliğini arttırma ve işletme stratejilerine hayat verme adına stratejik maliyet yönetimi önem kazanmıştır.

⁹ Hüseyin Dalğar vd., “ Maliyet Yönetim Aracı Olarak Altı Sigma: Kurumsal Bir Yaklaşım ”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2010, Cilt: 15, 235-255, s. 238.

¹⁰ Nusret Yazıcı, Maliyet Yönetim Sistemlerinin Türk Hazır Giyim Sektörünün Rekabet Gücüne Etkisinin İncelenmesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Atatürk Üniversitesi, Erzurum, 2007, s. 34, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹¹ Ümit Erkol ve İsmail Ağırbaş, “Hastanelerde Maliyet Analizi ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yöntemine Dayalı Bir Uygulama ”, **Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Dergisi**, 2011, 87-95, s. 88.

İşletmelerin görev analizlerini belirlemek, kendi içinde yapılacak değişikliklerin uzun soluklu ve faydalı olmasını sağlamak, yönetimin daha etkin kullanabileceği mali analizler ve çalışan istihdamı oluşturmak, çalışanların amaçları ile işletme amaçlarını aynı kılacak planlar adına stratejik maliyet yönetimine doğru yakınlık oluşmaktadır.¹²

Maliyet yönetimi uygulamaları ile elde edilen bilgilerin işletmenin geleceği ve stratejileri açısından kullanılması adına stratejik maliyet yönetimi sisteminin etkin rol oynayacağı düşünülse de bazı araştırmalar göstermiştir ki belirli işletmelerde şirketin devamı ve stratejilerin hayata geçmesinde stratejik maliyet yönetiminin aynı etkiyi göstereceği konusunda görüş ayrılıkları vardır.¹³ İşletmenin sürekliliği, rekabet edebilirliği, finansal performans kazanabilmesi ve uzun vadeli planlarını gerçekleştirebilmesi adına maliyet yönetiminin stratejik maliyet yönetimi ile desteklenmesi gerektiği üzerine vurgu yapılmıştır.¹⁴

Üretim maliyetlerinin her geçen gün değişiklik göstermesi, ilerleyen zaman içerisinde müşteri memnuniyetinin zorlaşması, firmadan beklentilerin artması, işletmenin karşılaştığı problemlerin çözümü, firmanın dış dünya ile olan irtibatının sağlanması açısından maliyet yönetimi sisteminin stratejik maliyet yönetimi ile desteklemek gerektiği ağırlık kazanmıştır. Stratejik hamlelerin önem kazandığı günümüz iş dünyasında, işletmenin doğru adımlar atması, uzun soluklu stratejiler geliştirmesi, bulunduğu konum itibari ile rekabet üstünlüğü noktasında daha etkin sonuçlar alması, piyasadaki durumunu sağlamlaştırması stratejik maliyet yönetimi uygulamasının sonucunda elde edileceği görüşündedirler.¹⁵

¹² Kazım Eser, Konaklama İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetimi ve Kârlılık İlişkisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Karaman, 2009, s. 60, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹³ Halime Özal, Stratejik Maliyet Yönetimi ve Hastane İşletmelerinde Uygulanabilirliği, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta, 2010, s. 36, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁴ Nedim Yüzbaşıoğlu, " İşletmelerde stratejik Yönetim ve Planlama Açısından Stratejik Maliyet Yönetimi ve Enstrümanları ", *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2004, Cilt: 12, 387-404, s. 389.

¹⁵ Oğuzhan Çarıkçı, İleri Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarının Hastane Yöneticileri Tarafından Algılanma Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta, 2014, s. 84, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

1.3. STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ KAVRAMI

1.3.1. Stratejik Maliyet Yönetiminin Tanımı

Stratejik maliyet yönetimi, işletme maliyet bilgilerinin analiz edilerek, maliyetlerin azalmasına, finansal performans düzeyinin istikrarına, alınacak kararların rekabet avantajı kazandırmasına ve işletme amaçları doğrultusunda yönetimin bir örgütlenme sağlamasına yardımcı olan faaliyetlerin tümü olarak ifade edilmektedir.¹⁶

Toplumda yaşanan sosyal, ekonomik değişiklikler, pazar ve piyasa yapılarını da değiştirerek, rekabetin her alanda yaşandığı, ürün maliyetlerinin işletmenin devamı adına ön plana çıktığı bir düzen oluşturmuştur. İnsanların hızlı tüketimi, kaliteli ürün isteği ve üründe çeşitlilik arayışı, işletmeleri maliyet yönünden zorlamaktadır. Oluşan rekabet ortamı ve maliyetlerin artışı ile işletmeler, maliyet kontrolü sağlayacak, doğru maliyet bilgileri ile kaynak kullanımına yardımcı olacak, performans oranını arttıracak hamlelerden başka yeri geldiğinde işletme yönetimine yeni ufuklar açacak, yeni plan ve projelerin oluşmasına yardımcı olacak, işletme stratejilerinin hayat bulması anlamında yol gösterecek ve sürdürülebilir rekabet avantajı oluşturacak stratejik maliyet yönetiminin uygulanması konusunda önemini vurgulamışlardır.¹⁷

Stratejik maliyet yönetimi, ürünün yaşam seyri boyunca meydana getireceği maliyetleri, maliyet oluşturacak diğer faktörleri ve işletmenin entegre olduğu dış dünyayı da göz önünde bulundurarak, alınacak kararlarda bu bilgileri işletmenin stratejileri adına kullanabilen bir sistemdir. İşletmeler, buldukları piyasada yeni rekabet stratejileri üzerinde mesai harcamaktadırlar. Rekabet stratejileri veya politikaları için atılacak her adım, piyasada müşteri memnuniyeti kazanımında, girişimci işgücü oluşturmada, verimli kaynak kullanımında ve rekabet gücü sağlamada etkin bir rol üstlenmelidir.

¹⁶ Mustafa Kırılı ve Nilgün Kayalı, "Stratejik Maliyet Yönetimi ve Kısıtlar Teorisi: Bir Uygulama ", **Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2010, 93-112, s. 95.

¹⁷ Feryal Orhon Basık ve İpek Türker, " Stratejik Maliyet Analizi ve Yönetimi ", **İstanbul Ticaret Üniversitesi 5. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu**, 2005, 53-58, s. 54.

İşletmenin, yeniliğe ve değişime açık olmasının, yönetim mekanizmasının strateji ve hedef odaklı çalışmasının, her türlü piyasa şartlarına uyum sağlayarak kendine yer bulmasının adıdır stratejik maliyet yönetimi.¹⁸

1.3.2. Stratejik Maliyet Yönetiminin Gereksinimi

Günümüz şartlarında piyasa ve pazar şartlarının zorlaşması işletmeleri rekabet gücü kazanma açısından değişik stratejiler geliştirmeye itmektedir. Maliyetlerin azaltılarak kalitenin korunması ve ürünlerin değişik pazarlarda yer bulması adına stratejik maliyet yönetimi önem kazanmıştır. İşletmeler, stratejik maliyet yönetimini önceleri performans değerlendirme aracı olarak kullanmaktaydı. Performans ölçümlerinin işletmenin hedef ve stratejilerini gerçekleştirme yönünde gösterdiği pozitif etkiyle, stratejik maliyet yönetimi bir yönetim modeli olarak kullanılmaya başlanmıştır.¹⁹

Bilgi ve teknoloji döneminin gelişimine bağlı olarak değişimden uzak, yeniliğe kapalı şirketler ayakta kalamamaktadır. İşletmeler, rekabet edebilirliği kadar canlı ve hayatta kalmaktadır. Rekabet avantajının etkinliğini koruması açısından stratejik maliyet yönetimine ihtiyaç vardır.²⁰

Globalleşmenin etkisi ile işletmeler, dünyanın birçok yerine açılma imkânı sağlamış ve faaliyetlerine hız kazandırmışlardır. Büyüme adına yapılan bu hamleler lojistik sağlama açısından işletmelerin maliyetlerine yeni bir kalem eklemiştir. Stratejik maliyet yönetimi, işletmelerin finansal performanslarına yaptığı katkı ve yönetim organizasyonlarına yapacağı pozitif etkiyle, lojistik sağlama noktasında da işletmeyi iyi bir konuma getirecektir.²¹

¹⁸ Asaf Murat Altuğ, Firma Rekabet Edebilirliği ve Maliyet Yönetimi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2008, s. 150, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

¹⁹ Tunç Köse, "İşletmelerde Stratejik Maliyet Yönetimi Teknikleri ", **İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayın Organı Mali Çözüm Dergisi**, 2003, Cilt: 13, 156-168, s. 157.

²⁰ Levent Şahin vd., "Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Strateji ve Maliyetleri Üzerine Etkileri", **Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi**, 2009, 56, 548-570, s. 561.

²¹ Semih Hüseyin Tokay vd., " Lojistik Maliyet Yönetiminde İzlenebilecek Stratejiler ve Muhasebe Eğitiminden Beklentiler ", **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2011, Sayı: 29, 225-244, s. 229.

İşletmelerin, rakip firmalara üstünlük oluşturarak markalaşmaya gitmesinde, yüksek kâr oranlarına ulaşmasında²², ürünün müşteriye ulaşmasına kadar olan sürecin etkin bir biçimde yönetilerek müşteri değeri oluşturmasında stratejik maliyet yönetimi etkilidir.²³

1.3.3. Stratejik Maliyet Yönetimi Unsurları

Stratejik maliyet yönetiminin temel unsurları olan değer zinciri analizi, stratejik konum analizi ve maliyet etkenleri analizi aşağıda ayrıntılı olarak ele alınmıştır.

1.3.3.1. Değer Zinciri Analizi

Değer zinciri analizi, işletmelerin ortaya koyduğu hizmetin ve ürettiği değer alıcılar tarafından beğenilmesi, kabul görmesi ve satın alınmasıdır. Üretilen hizmetin veya ürünün, işletmeye özgü bir değer oluşturarak müşteride bırakacağı kalıcı bir iz sonucunda her zaman alıcısının olmasıdır. İşletmeye, rekabet üstünlüğü kazandıracak, piyasada süreklilik adına avantaj sunacak faaliyetlerin uygun maliyetlerde üretimini sağlayan bir değerdir.²⁴

İşletmeler kâr odaklı kuruluurlar. Başarılı maliyet analizleri ve performans ölçümleri ile istikrar kazanmak, piyasaya tutunmak isterler. Bu istekleri gerçekleştirme adına rekabet avantajı oluşturma ve kaliteyi yakalayarak bir değer haline gelmek açısından da değer zinciri analizi önem arz etmektedir.²⁵

²² Osman Bayri, "Rekabet Stratejileri Açısından Maliyet – Hacim Analizleri ", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2006, Sayı: 30, 163-172, s. 166.

²³ Altan Ayan, " Maliyet Liderliği Stratejisi Kapsamında Değer Mühendisliği Tekniğinin Uygulanmasının Bir Model Vasıtasıyla Analiz Edilmesi ", *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*, 2013, Cilt: 7, 44-55, s. 54.

²⁴ Ferhan Kuyucak ve Yusuf Şengür, " Değer Zinciri Analizi: Havayolu İşletmeleri İçin Genel Bir Çerçeve ", *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2009, Sayı: 16, 133-147, s. 134.

²⁵ Zeynep Türk, " Stratejik Yönetim Muhasebesi Yaklaşımı: Değer Zinciri Maliyet Analizi ", *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2004, Cilt: 59, 232-253, s. 237.

1.3.3.2. Stratejik Konum Analizi

Stratejik konum, işletmelerin rakiplerine karşılık piyasadaki avantajlı yeridir. Stratejik konum analizi, maliyet bilgilerinin doğru şekilde kullanımı ve işletmeyi diğer rakip firmalardan farklı kılacak politikaların uygulamasıyla hedeflenen işletme stratejilerine hayat verme ve rekabet gücü kazanmasına yardımcı olacak faaliyetlerin tümüdür.²⁶

Stratejik konum analizinin hedefinde maliyetlerin azaltılarak rakiplerine karşılık piyasada rekabet gücü kazanmaktır.

İşletmeler, ürettikleri hizmetin takibi noktasında, müşteri nazarında değer oluşturan faaliyetleri belirleyerek ve bu faaliyetlerin geliştirilmesi ve hız verilmesi aşamalarına yoğunlaşarak piyasadaki konumunu daha kalıcı hale getirebilmektedir.²⁷

1.3.3.3. Maliyet Etkenleri Analizi

İşletme içerisinde maliyeti oluşturan ve arttıran birçok faktör olduğundan, bu faktörlerin birbiri ile olan bağların ve etkileşimlerinin tespit edilerek anlamlandırılmasına maliyet etkenleri analizi denir. Yapısal maliyet etkenleri ve yönetsel maliyet etkenleri olmak üzere ikiye ayrılır. Yapısal maliyet etkenleri, bütçe ölçeği, üretim kapsamı, karşılaşılan zorluklar ve kullanılan teknolojidir. Yönetsel maliyet etkenleri ise işgücü katılımı, kapasitenin kullanımı, işyeri konumu, müşterilerle olan ilişkilerdir.²⁸

Maliyet etkenleri analizi, işletmeye kâr getiren faaliyetlerin tespiti ve geliştirilmesinde, işletme kaynaklarının daha verimli kullanılmasında, maliyeti oluşturan etkenler gözden geçirilerek yönetimin firma stratejileri konusunda faydalı kararlar almasında ve maliyet yönetim süreçlerinin geliştirilmesinde önemli rol oynamaktadır.²⁹

²⁶ İsmail Bekçi ve Halime Özal, “ Stratejik Maliyet Yönetiminin Sağlık Sektöründe Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma ”, *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 2010, 78-96, s. 85.

²⁷ Aydın Gersil, Stratejik Maliyet Yönetimi Kapsamında Ürün Yaşam Seyri Maliyet Yönetiminin Analizi ve Bir İşletme Uygulaması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara Üniversitesi, Ankara, 2006, s. 35, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

²⁸ Oral, a.g.e., s. 32.

²⁹ Selçuk Yalçın, “ Rekabet Avantajı Sağlamada Stratejik Maliyet Yönetiminin Muhasebe Uygulamalarıyla İlişkileri ”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2006, Sayı: 15, 15-32, s. 30.

1.3.4. Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları

Stratejik maliyet yönetimi uygulayıcıları tarafından yapılan analizin ileriye dönük ve uzun dönemli olması önemlidir. Bu bağlamda, stratejik maliyet yönetimi anlayışını uygulayanlar tarafından bir takım maliyetleme teknikleri geliştirilmiştir. Bu teknikler aşağıda ayrıntılı olarak ele alınmıştır.³⁰

1.3.4.1. Faaliyete Dayalı Maliyetleme Yöntemi

Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, işletmelerin, elde ettiği ürün veya hizmetin maliyetlerinin hesaplanmasında aynı zamanda uygulanan faaliyetlerin analizlerini yaparak şirketin karar alma sürecine pozitif katkı sağlayan bir sistemdir. İşletme bünyesinde bulunan tüm birimleri ilgilendiren karar alımlarında, birimlerin ortaya koydukları faaliyetlere göre maliyet dağılımı sağlamaktadır. Aynı zamanda uygulanan faaliyetlerin etkinliğini, performansını, faydasını ve maliyetlerini hesaplayarak elde ettiği bilgiler ışığında yönetime karar alma süreçlerinde yardımcı olan bir bilgi sistemidir. Üretilen mamul veya hizmetin maliyetlerinin belirlenmesinde, şirket tarafından uygulanan faaliyetlerin değerlendirilmesinde ve üretim esnasında gereksiz maliyetlerden kurtulma adına faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi önemlidir.³¹

Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, işletme tarafından piyasaya sunulan ürün veya hizmetin maliyetlerinin tespitini ve maliyet dağılımında faaliyet bazlı çalışarak etkin bir maliyet yönetimi sağlamaktadır. Bu bakış açısıyla giderleri, kullanılan faaliyetler, ürün, hizmet ve müşteriler arasında taksim yaparak maliyetleri azaltmayı hedeflemektedir. Bu şekilde daha sağlıklı maliyet bilgileri elde ederek işletme tarafından uygulanan faaliyetlerin başarısını ve verimini arttırmaktadır.³²

³⁰ Fikret Otlu ve Özcan Demir, "Stratejik Karar Verme Açısından Maliyet Sistemleri ", *Firat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2005, 155-170, s. 158.

³¹ Yakup Ülker ve Hüseyin İskender, " Doğru Maliyet Hesaplamada Güvenilir Bir Sistem: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve John Deere Örneği ", *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2005, Cilt: 8, 190-217, s. 194.

³² Nuraydın Topçu, " Faaliyete Dayalı Maliyetleme Yöntemine Göre Kalite Maliyetlerinin Ölçülmesi: Tekstil Sektöründe Bir Uygulama ", *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2005, Cilt: 6, 344-355, s. 346.

İşletmelerde, teknolojik gelişmelere ve büyümeye bağlı maliyeti arttıran faktörler çoğalmıştır. Maliyetlerin artışında, kullanılan ekipmanlar, çalışan maaşları gibi faktörler etkili olsa da asıl etken faaliyetlerin uygulamasında ve kaynakların kullanımında yapılan hatalardır.³³ Faaliyet planlamasında ve kaynakların daha verimli kullanılmasında, faaliyete dayalı maliyet yönteminin katkısı vardır.

Faaliyete dayalı maliyet yöntemi sayesinde, üretimdeki belirsizlikler giderilerek üretilen ürün ve hizmetin kalitesinin artışı sağlanır ve işletme performansında istikrar sağlanarak verim yakalanmış olur. Aynı zamanda, kaynak kullanımında israfı önleyerek maliyetlerin azalmasında ve doğru yatırım kararlarının alınmasında da pozitif etkisi vardır.³⁴

1.3.4.2. Hedef Maliyetleme Yöntemi

Üretilen ürün ve hizmetin ömrü kısalmakta, firmalar ürünlerinin piyasada tutunma ve dayanma sürelerini uzatma adına ARGE çalışmalarına başvurmuşlardır. ARGE çalışmalarının maliyetlerini azaltma, üretim sonrasında oluşacak ulaştırma, güvenlik, taşıma gibi maliyetlerin planlanmasında ve ürünün tüm yaşam seyri boyunca oluşacak maliyetlerini düşürmek için uygulanan bir tekniktir. Hedef maliyetleme yöntemi, üründen beklenen kâra ulaşılması noktasında, ürünün maliyetinin belirlenmesinde etkili olan bir faaliyettir.³⁵

Günümüzde birçok şirket tarafından uygulanan bir maliyet yönetim aracı olan hedef maliyetleme yöntemi, 1960' lı yıllarda Japon Toyota firması tarafından geliştirilmiş bir sistemdir. Hedef maliyetleme yöntemi, bir mamulün maliyetinin azaltılması amacı ile uygulanan tüm faktörlerin göz önünde bulundurularak müşteri ihtiyaçlarının hızlı ve güvenilir bir şekilde karşılanması sağlanırken aynı zamanda ürünün tüm yaşam seyri boyunca maliyetinin düşürülmesini amaçlayan bir yöntemdir.

³³ Hakan Seldüz ve Şerafettin Sevim, " Sağlık Kurumlarında Faaliyete Dayalı Maliyet Yönetimi İçin Faaliyet Haritalarının Oluşturulması ve Bir Uygulama ", *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2012, 50-65, s. 52.

³⁴ Gersil, a.g.e., s. 35.

³⁵ Ednan Ayvaz, Araştırma ve Geliştirme Faaliyet Maliyetlerinin Stratejik Maliyet Yönetimi Açısından Fiyatlama Kararlarına Etkisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli Üniversitesi, Kocaeli, 2004, s. 106, (Yayınlanmamış doktora tezi).

Bu yöntemin başarısı, şirket tarafından hedef satış fiyatının belirlenmesi, müşteri talep ve isteklerinin dikkate alınması, ürün maliyetine tasarım aşamasında müdahale edilmesi, ürünün elde edilmesinde işletmenin tüm birimlerinin katkısının sağlanması ve müşteri değeri oluşturan kriterlerin belirlenmesi gibi faktörlere bağlıdır.³⁶

Hedef maliyetleme yöntemi, hedeflenen kârın elde edilmesi noktasından hareketle, gerekli olan faaliyet süreçlerinin belirlenmesini ve bu sürecin ürünün tüm hayat seyrini kapsayacak şekilde planlamasını yapan yöntemdir. Çünkü ürüne tasarım aşamasında etkili maliyet yöntemi uygulanmadığı takdirde, piyasaya çıktıktan sonra maliyet etkenleri üzerinde değişiklik yapmak oldukça zordur. Hedef maliyetleme yöntemi, bu zorluğu gidererek rekabet gücü kazanma noktasında yardımcı olmaktadır.³⁷

Hedef maliyetleme yöntemi, mamulün plan ve üretim aşamasında başvuru, müşteri memnuniyetini önemseyen, hedeflenen maliyetin belirlenmesinde piyasa şartlarının etkin olduğu, şirketin stratejik karar aşamalarında pozitif katkısı olan, ürünün başlangıcından bitimine kadar olan süreçte maliyetlerin azaltılmasını amaçlayan ve şirket bünyesinde olan tüm birimlerin ve çalışanların takım olmasına katkı sağlayan bir maliyet planlamasıdır.³⁸

1.3.4.3. Kaizen Maliyetleme Yöntemi

Kaizen kelime anlamı olarak iyileştirme ve en iyiye ulaşma demektir. Kaizen, bir yönetim felsefesidir. Japonlar tarafından piyasaya kazandırılmış olan bu kavram aynı zamanda Japon firmaların rekabetteki başarı etkenlerindedir. Kaizen, hayatın her aşamasında uygulanan iyiyi elde etme çabasıdır. İşletmelerin yönetim kademesinden başlayarak en alt çalışanlara varıncaya kadar uyguladıkları iyileştirme yöntemidir. Belli bir amaç doğrultusunda insan odaklı çalışan iyiyi yakalama faaliyetidir. İşletmelerin, üretim süreçlerinde uyguladıkları küçük müdahaleler ile elde edilen faydadır.

³⁶ Semra Aksoylu ve Yunus Dursun, " Pazarda Rekabetçi Üstünlük Aracı Olarak Hedef Maliyetleme ", *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2001, Sayı: 11, 357-371, s. 364.

³⁷ Ali Coşkun, " Stratejik Maliyet Yönetimi Aracı Olarak Hedef Maliyetleme ", *Akademik Araştırmalar Dergisi*, 2003, Sayı: 15, 25-34, s. 27.

³⁸ Ali Alagöz vd., " Üretim Maliyetlerinin Düşürülmesinde Hedef Maliyetleme Yönteminin Rolü ve Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma ", *İstanbul Ticaret Üniversitesi 5. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu*, 2005, 47-51, s. 48.

Hedeflenen maliyetin elde edilmesinde üretim aşamalarının sıkı bir şekilde takibi yapılarak iyileştirme çalışmalarının yapılmasıdır. Kaizen maliyetleme yöntemi ile üretim esnasında ve daha sonraki süreçte karşılaşılabilecek problemlerin ve hataların önlenmesi ve maliyetlerin azaltılarak en iyi kaliteye ulaşılması hedeflenmektedir.³⁹

Kaizen maliyetleme yöntemi, tasarım ve üretim safhasındaki ürünlerin maliyetlerinin azaltılması amacı ile kullanılan bir tekniktir. Belirlenen maliyetin elde edilmesi maksatlı, üretim sürecinin incelenerek gerekli müdahalelerin yapıldığı ve bu amaca yönelik ortaya konulan faaliyetlerin tümüdür.⁴⁰

Kaizen maliyetleme, üretim aşamasındaki israfın önüne geçerek verimliliği azaltacak etkenlerin ortadan kaldırılmasına ve maliyetlerin bu şekilde düşürülmesine odaklanır. Kaizen maliyetleme ile elde edilen ürün ve hizmetlere pozitif katkı sağlayan özelliklerin iyileştirilmesi ve geliştirilmesiyle rekabet avantajı yakalanmaktadır.⁴¹

Kaizen maliyetleme uygulamasının, üretim aşamasında maliyetlerin azaltılmasını sağlamak, çalışanların bütünlüğünü sağlayarak takım çalışmasını desteklemek, sadece muhasebe çalışanları değil yeri geldiğinde üretimdeki çalışanlar tarafından da maliyet hesaplamalarının yapılarak gerekli müdahalenin yapılmasını sağlamak, maliyetleri düşürme çalışmalarına çalışanları da dâhil ederek fikir üretmelerini sağlamak ve üretilen fikirlerin başarısı ve katkısına bağlı olarak ödüllendirmelerde bulunmak gibi hedefleri vardır.⁴²

³⁹ Enver Bozdemir ve M. Suphi Orhan, " Üretim Maliyetlerinin Düşürülmesinde Kaizen Maliyetleme Yönteminin Rolü ve Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma ", **Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2011, Cilt: 15, 463-480, s. 465.

⁴⁰ Zeynep Türk, " Geleceğin Maliyetlerinin Kontrolünde Yeni Bir Yaklaşım: Hedef ve Kaizen Maliyetleme ", **Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 1999, Cilt: 14, 199-214, s. 208.

⁴¹ Şule Yüksel Yiğiter, Stratejik Maliyet Yönetimi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Hacettepe Üniversitesi, Ankara, 2004, s. 105, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

⁴² Ali Altınbay, " Kaizen Maliyetleme Sistemi: Dinamik Bir Maliyet Yönetimi Sistemi ", **Afyon Kocatepe İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2006, Cilt: 8, 103-121, s. 109.

1.3.4.4. Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Yöntemi

Üretilen ürünlerinde aynı insanlar gibi bir yaşam seyri vardır. Onlarda doğar, gelişir ve ölürlür. Geleneksel maliyet yaklaşımları, maliyeti oluşturan aşamaların ürünün gelişim ve son evresi olduğunu savunur. Ancak Yaşam seyri maliyet yöntemi anlayışına göre, ürünün doğum öncesi yani üretim öncesindeki maliyetler sonrasında göre daha fazladır.⁴³ Yaşam Seyri Maliyetleme Yöntemi, üretilen hizmet veya ürünün yaşam ömrü boyunca meydana getireceği maliyetleri ve oluşacak maliyetleri yönetmeyi ifade etmektedir.

Düşünce safhasındaki ürünün dizayn olduktan sonra yeni mamul olarak piyasaya çıkışı ve sonraki maliyetlerin tümü veya ürünün hammadde halinde ele alınarak işlenmesi, geliştirilmesi aşamalarındaki maliyetlerin toplamıdır. Ürün maliyetleri açısından uzun dönemli bir planlama ve kontrol imkânı sunmaktadır.⁴⁴

Ürün ömürlerinin günümüzde kılmasına dayalı olarak, ürünün dayanıklı ve uzun ömürlü olması adına, ürünün planlama ve geliştirme aşamalarında uygulanan faktörler maliyeti arttırmaktadır. Ürünün tüm varlığı boyunca oluşturacağı maliyetlerinin büyük bir bölümü üretim öncesine dayanmaktadır. Ürün yaşam seyri maliyetlemesi, sadece ürünün üretimi ve sonrası için değil aynı zamanda üretim öncesinde maliyeti oluşturacak faktörleri de göz önünde bulundurmayı ve gerekli müdahale ile maliyeti azaltmayı hedeflemektedir.

Ürün yaşam seyri maliyetlemesi, ürünün en baştan yani üretimden, sona kadar yani ölümüne kadar olan zaman diliminde oluşacak maliyetleri hesaplayan bir tekniktir. Bu şekilde maliyet hesaplaması ile ürünün oluşturacağı maliyet bilgilerinin sağlıklı bir şekilde öğrenilmesi, alınacak kararlarda rekabet gücü oluşturulacağı ve yeri geldiğinde gerekli müdahalenin yapılması ile maliyetlerin azaltılması öngörülmektedir.

⁴³ Hasan Alkan, " İşletme Başarısında Maliyet Yönetiminin Rolü ve Maliyet Yönetiminde Yeni Yaklaşımlar", *Süleyman Demirel Üniversitesi Orman Fakültesi Dergisi*, 2001, Sayı: 2, 177-192, s. 184.

⁴⁴ Ali Deran, " Stratejik Bir Karar Verme Aracı Olarak Yaşam Seyri Maliyet Analizlerinin Tedarik Sürecindeki Yeri ve Önemi ", *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2008, Cilt: 17, 465-484, s. 468.

Ürün yaşam seyri maliyetlemesinin, işletmeler açısından diğer faydaları ise, ürün ömrünün kısa olduğunun farkına varılmasına bağlı olarak, kârın artması noktasında izlenecek yolların belirlenmesi, ürünün tüm hayatı boyunca, maliyetlerin düşürülmesi noktasında, maruz kalacağı uygulamaların farklılık göstermesi gerekliliği, ürünün pazarda tutunma yollarının ve stratejilerinin belirlenmesi ve işletmenin bu yöntemi bir değerlendirme aracı olarak kullanarak ürün performansına göre karşılaştırmalar yapmasını sağlamaktır.⁴⁵ Ürün yaşam seyri maliyetlemesi, ürünün fikir olarak sunulması, ürünün tasarımı, dizaynı ve geliştirilmesi, ürünün üretimi, ürünün satışı ve sonrası, ürünün alıcıya ulaşarak elden çıkması gibi aşamalardan oluşmaktadır.

Tüm bu aşamalarda oluşacak maliyetlerin belirlenmesi noktasında yaşam seyri maliyetlemesi önemlidir. İşletmeler bu yöntemle, ürün yukarıdaki saydığımız aşamalardan geçerken gerekli müdahaleler yapılarak elde edilecek kâra pozitif etki sağlamak, yine tüm aşamalarda maliyetleri olumsuz etkileyen faktörleri belirleyerek bunların etkisini azaltmak veya ortadan kaldırmak, yönetimin etkin stratejik kararlarında ve rekabet avantajı elde etmesi noktasında gerekli adımların atılmasında avantaj yakalamaktadır.⁴⁶

1.3.4.5. Tam Zamanında Maliyetleme Yöntemi

Tam zamanında maliyetleme yöntemi, kaynakların etkin ve verimli kullanılarak işletme maliyetlerinin azalmasını sağlamaktır. Aynı zamanda faydası olan veya olmayan faaliyetlerin belirlenerek iyileştirme çalışmaları ile maliyetlerin düşürülmesini sağlayan bir yöntemdir. Bu yöntem ile hedeflenen müşteri memnuniyeti kazanmak, gereğinden fazla stok bulundurmanın önüne geçerek stok devir hızını ve stok maliyetlerini iyileştirmek, işgücü noktasında gerekli hamleler yaparak maliyetleri azaltarak kaliteyi arttırmaktır.⁴⁷

⁴⁵ Tunç Köse, “ Ürün Maliyetlerine Göre Karar Alma Araçları: Ürün Yaşam Seyri Maliyetlemesi, Hedef Maliyetleme ve Kaizen Maliyetleme ”, *Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2002, Cilt: 3, 78-104, s. 82.

⁴⁶ Recep Güneş ve İbrahim Aksu, “ Mamul Yaşam Seyri Maliyetlemesi ”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2003, Cilt: 8, 43-61, s. 49.

⁴⁷ Haluk Duman vd., “ Tam Zamanında Üretim Sistemi – Maliyetleme: Türkiye Örneği ”, *Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2014, Cilt: 1, 14-24, s.16.

Tam zamanında maliyetleme yöntemi, ürünün dönüşüm zamanının hesaplanması, süreç etkinliğinin izlenmesi, kapasite ile ürün maliyeti ilişkisinin belirlenmesi ve işletme açısından performans değerlendirmesine yardımcı olması gibi niteliklere sahiptir.⁴⁸ Tam zamanında maliyetleme, işletmenin birçok faaliyet alanını etkileyen israfın azaltılması sonucu verimliliğinin artırılarak maliyetlerin düşürülmesidir. Lazım olan ürünü lazım olan miktarda üretme yöntemidir. Kıt olan kaynaklarından verimlilik adına maksimum fayda sağlamak amacı çıkış sebebidir. Tam zamanında maliyetleme yönteminde, çalışanların katılımı sağlanarak ürün üretim sürecinde kolaylık sağlanır.⁴⁹

Bu yöntemin amacı, üretilen ürün ve hizmete değer katma noktasında bir faydası olmayan tüm faaliyetlerin ortadan kaldırılarak, üretim sürecinin kısılması ve maliyetleri bu şekilde azaltmaktır. Kısaca sıfır stok ve sıfır israf politikası ile maliyetlerin düşürülmesidir.⁵⁰

⁴⁸ Orhan Savaş, “ Tam Zamanında Üretim Sisteminin Gerektirdiği Maliyet Muhasebesinin Temel Nitelikleri ”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2003, Sayı: 20, 203-218, s. 206.

⁴⁹ Kazım Eser, Konaklama İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetimi ve Kârlılık İlişkisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Karaman, 2009, s. 81, **(Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi)**.

⁵⁰ Metin Atmaca ve Serkan Terzi, “ Stratejik Maliyet Yönetimi Açısından Tam Zamanında Üretim Felsefesi ile Kısıtlar Teorisinin Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi”, *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2007, Cilt: 22, 293-309, s. 295.

1.3.4.6. Değer Mühendisliği Maliyetleme Yöntemi

Değer mühendisliği maliyetleme yöntemi, müşterilerin ihtiyaç ve hassasiyet duyduğu faaliyet, hizmet ve ürünlerin yeniden ele alınarak, kaliteden ödün vermeden maliyetlerinin düşürülerek tekrardan tasarlanmasıdır. Yeni ürün geliştirmede diyebileceğimiz bu yöntem ile oluşacak problemlerin tespiti, etkili bir analiz ile maliyetlerin azaltılması ve işletme sürekliliği hedeflenmektedir.

Piyasada bulunan ürünlerin yeniden tasarlanması, geliştirilmesi ile farklı versiyonlarının ortaya konulması diyebileceğimiz değer mühendisliği maliyetleme bu özelliği ile maliyetlerin düşürülmesinde etkin bir rol oynamaktadır. Var olan sistemler ve faaliyetler üzerinde, müşterilerin istek ve talepleri göz ardı edilmeksizin yapılan çalışmalar neticesinde faaliyet veya sistem içerisinde yer alan gereksiz durumların ortadan kaldırılmasında ve bu iyileştirmenin neticesinde maliyetlerin azaltılmasında değer mühendisliği maliyetleme yöntemi etkilidir.⁵¹

Değer mühendisliği maliyetleme yöntemi, ürün ve hizmet fonksiyonlarının tanımlanmasına, değerlendirilmesine ve bu sistemlere alternatif olacak yeni ürünlerin ve sistemlerin geliştirilmesine katkı sağlar. Değer mühendisliği maliyetleme ile ihtiyaç duyulan hamleler tespit edilerek maliyet aşağı çekilir. Değer mühendisliği maliyetleme yöntemi, yeni fikirlerin ortaya çıkması, mevcut bilgilerin üzerine düşünülerek yeni bilgilerin elde edilmesi, aynı amaç doğrultusunda birleşmeyi ve kenetlenmeyi ön plana çıkarması açısından takım çalışmasını desteklemektedir. Bu yöntem ile etkin kaynak kullanımı, zamanın verimli kullanılması, işletme güvenilirliği, devamlılığı ve performansı sağlanmış olur. Kalite ve verimden taviz vermeden gereksiz maliyetler ortadan kaldırılabilir.⁵²

⁵¹ Ali Şahin Örnek, " Bir Yönetim Tekniği Olarak Değer Mühendisliği ", *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2003, Sayı: 3, 213-230, s. 215.

⁵² Ayan, a.g.e., s. 50.

İKİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL REKABET GÜCÜ

2.1. REKABET KAVRAMI VE TANIMI

2.1.1. Rekabetin Tanımı

Globalleşen dünyada yenilik ve değişim hız kazanmıştır. İşletmelerin, hızlı değişen sisteme ayak uydurması kaçınılmaz olmuştur. Değişen ve yenilenen dünya düzenine uyum sağlayamayan yapılar ve firmalar sürekliliklerini yitirmektedirler. Piyasadaki işletmeleri hızla değişen bu dünya düzenine hazırlayacak ve entegre olmasını sağlayacak kavram rekabettir. Rekabet, piyasaların canlanmasının, ticari etkinliğini arttırmasının, emeğin, gayretin ve başarının karşılığını almanın, yenilik ve değişime anahtar olmanın adıdır.⁵³

Rekabet, yaşam mücadelesidir. İki yapının birbirine üstün gelme uğraşdır. Ticaret açısından düşünüldüğünde rekabet, işletmenin, hizmet kalitesini ve verimliliğini koruyarak maliyetlerini azaltması, yaşanan olumsuzluklara rağmen performansını arttırması ve marka değerini oluşturarak kendini piyasada kabul ettirmesi gibi yaptığı hamleler ile rakiplerine üstün gelme mücadelesidir.⁵⁴

2.1.2. Rekabet Avantajının Tanımı

Küreselleşme ile değişen piyasa şartları artan maliyetler rekabeti daha zorlu hale getirmiştir. Zorlaşan piyasa şartlarında rekabet avantajı adına ayakta kalmak, rakip firmaları iyi analiz ederek güçlü ve zayıf yönlerini öğrenme, rekabet edebilirlik ve sürdürülebilirlik adına hem maliyetleri azaltma hem de ürün farklılaştırma politikası ile müşteri memnuniyeti kazanma ile gerçekleşir.⁵⁵

⁵³ Veysel Eren, "Kamu Yönetiminde Rekabet, Rekabetin Kurumsallaştırılması ve Rekabet Mekanizmaları ", *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2003, Cilt: 58, 84-104, s. 86.

⁵⁴ Murat Bayat, "Uluslararası Ticarete Rekabet Gücü Elde Etmede Küçük ve Orta Boy İşletmelerin Rolü ve Önemi ", *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2011, Cilt: 8, 567-575, s. 569.

⁵⁵ Lütfü Şağbanşua, "Strateji, Rekabet ve Rekabet Gücü İlişkileri ", *Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E- Dergisi*, 2006, Sayı: 9, 1-13, s. 9.

Rekabet avantajı, işletmenin rakipleri karşısında ortaya koyduğu ürün ve hizmet kalitesi ile alıcıların nezdinde diğer firmalara karşı üstünlük kurmasıdır. Rekabet avantajı, işletmenin israfın önüne geçerek verimli kaynak kullanımı ile maliyetlerini azaltması ve bu sayede piyasada oluşturduğu üstünlüktür.⁵⁶

Rekabet avantajını etkileyen faktörler kalite, maliyet, ürün, hizmet, kâr gibi faktörler olduğu gibi daha somut olarak pozitif yönde etki eden faktörlerde vardır. Taklit edilemeyen, öngörülemeyen kendine özgü bir yatırımla, çalışanların bilgi ve tecrübelerinden faydalanarak oluşturulan entelektüel sermayede, rekabet üstünlüğü noktasında avantaj kazandıran adımlardan biridir. Ürünün tasarlanması, üretimi kadar önemli diğer faktörde ulaşımıdır. İşletmeler, hizmet kalitesini etkin lojistik faaliyetler ile birleştirerek de rekabet üstünlüğü ve avantajı kazanmaktadır.⁵⁷

2.1.3. Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğü

İşletmelerin belli şartları yerine getirdikten sonra elde ettiği rekabet gücü, faaliyetlerini uzun soluklu sürdürmek açısından yeterli gelmemektedir. Kazandığı rekabet gücünü sürdürülebilir kılmaları gerekmektedir. Öncesinde rekabet gücü adına maliyet, kaliteli hizmet, üretim hacmi, yeterli sebepler arasında sayılırken bugün bu maddelere artı olarak gelişen teknolojiye uyumlu, oluşan bilgi toplumunun farkında, müşteri beklentilerini önemseyen firma anlayışları önem kazanmıştır. Ancak bu özellikler sayesinde rekabet gücünü sürekli hale getirmek mümkündür.

Rekabet üstünlüğü, işletmelerin, verimli kaynak kullanımına bağlı performans iyileştirilmesi ve ürünlerde müşterilerin beğenisi kazanacak şekilde gerçekleştirilen farklılaştırma ile rakiplerine karşı gösterdiği beceridir.⁵⁸

⁵⁶ Yeter Demir ve Erkan T. Demirel, "Rekabet Avantajı Yaratmada Entelektüel Sermayenin Önemi ", *İş, Güç, Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi*, 2011, Cilt: 13, 81-104, s. 85.

⁵⁷ Yusuf Gümüş, "Lojistik Faaliyetlerin Rekabet Stratejileri ve İşletme Kâr İle Olan İlişkisi ", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2009, Sayı: 41, 97-113, s. 107.

⁵⁸ Belma Güneri Fırlar ve Bengü Emine Çolakoğlu, "Sürdürülebilir Rekabet Avantajı Yakalamada Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kampanyaları ve Planlama Sürecinin Önemi", *Marmara İletişim Dergisi*, 2009, 94-106, s. 95.

İşletmeler açısından teknolojik gelişmelerinde vermiş olduğu kolaylıkla işletme sayıları çoğalmış ve kıyasıya bir yarış başlamıştır. Bu yarışta, pazar şartlarını iyi bilen, kendi kaynaklarının farkında olan, çevresel faktörleri göz ardı etmeyerek iyi analiz yapan şirketler avantajlı konuma geçmektedir. İşletmeler, ihtiyaç duyduğu işgücünü elde etmesi, hammaddeye olan yakınlığı, kaynaklarını verimli kullanması ile rekabet gücü kazanarak süreklilik sağlamaktadır.⁵⁹

İşletmeler, hizmet kaliteleri ve piyasaya sundukları ürünlerle bir değer oluştururlar. Firmalar, değer oluşturma veya oluşan değeri koruma ve geliştirme mücadelesi ile rekabet gücü kazanırlar. Uygun ve doğru stratejiler ile rekabet adına kazanılan bu avantaj desteklenerek sürdürülebilir rekabet üstünlüğü sağlanmış olur.⁶⁰ İşletmeler, insan kaynakları yönetim sistemi yardımı ile insan unsurunu da göz ardı etmemelidir. İşletme yönetimleri, çalışanların, bilgi ve beceri potansiyellerini açığa çıkartarak, performans noktasında verimliliği yakalayarak da rekabet üstünlüğü sağlanabilir.⁶¹

2.1.4. Rekabet Gücü ve Kurum performansı

İşletmelerin ayakta kalması ve hayatlarını devam ettirmesi rekabet gücü kavramına bağlıdır. 1980' den sonra etkinliği daha da artmış olan rekabet gücü, işletmenin, kaliteyi bozmadan maliyetlerin azaltılarak üretim yapılması, yeniliğe ve değişime açık bir anlayış ile rakiplerine fark atma durumudur.⁶²

⁵⁹ Ayberk Soyer, Organizasyonlar İçin Rekabet Üstünlüğü Modeli Oluşturulması ve Rekabet Üstünlüğü Kaynaklarının Analizi, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul, 2007, s. 60, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

⁶⁰ Orhan Elmacı ve Niyazi Kurnaz, "Sürdürülebilir Rekabet Gücüne Yönelik Vizyon Arayışlarında Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı ", *Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu*, 2004, Cilt: 8, 481-487, s. 483.

⁶¹ Seçkin Gönen ve Muhsin Çelik, "Rekabet Üstünlüğü Sağlamada İç Denetim ve İnsan Kaynaklarının Stratejik Ortaklığı ", *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 2005, Sayı: 5, 41-46, s. 44.

⁶² Zile Öztürk, Küresel Rekabet Ortamında Sürdürülebilir Rekabet Gücü Sağlama Açısından Ürün Yaşam Seyri Maliyetleme Yöntemi ve Takersan Jant Sanayi Anonim Şirketinde Uygulanması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya, 2009, s. 16, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

Kâr amaçlı kurulan işletmelerin rekabet gücü adına başvurdukları klasik teknikler özgünlüğünü yitirmiş ve işletmeler, rekabet edebilirlik açısından yeni arayışlara girmişlerdir. Bu arayışlar arasında bilginin ve insana yatırımın ön plana çıktığı entelektüel sermaye kavramı etkili adımlar arasındadır. Entelektüel sermaye olgusu, işletme çalışanlarının bilgi, birikim ve tecrübelerini uygun metotlar yardımı ile şirket performansına yansıtarak rekabet gücü adına söz sahibi olmalarını sağlamaktadır. Bu bağlamda rekabet gücü, rakiplere karşı üstünlük oluşturmak ve oluşan üstünlüğü piyasa ve müşterilere hissettirme ve kabullendirme çabasıdır.⁶³

Rekabet gücü, işletmenin, verimliliği artırarak performans yakalaması, maliyetleri düşürerek üretimde kaliteyi koruması bu özelliklere bağlı müşteri talep ve isteklerini yerine getirmedeki beceresi ve bağlayıcı olması çabasıdır.⁶⁴

2.1.5. Rekabet Gücünü Etkileyen Faktörler

İşletmelerin, yer aldıkları piyasada söz sahibi olması ve rakiplerine göre üstün bir konum elde etmesi adına rekabet gücü önemli bir faktördür. Rekabet gücünü elde etmedeki temel bazı özellikler aşağıda belirtilmiştir.

2.1.5.1. Kalite ve Verimlilik

Kalite, müşteriye sunulan hizmetin veya ürünün beğenilmesi ve takdir görmesidir. Kalite, maliyetleri azaltarak istek ve talepleri karşılama yeteneğidir. Müşterilerin istek ve talepleri doğrultusunda belirlenen ihtiyaçları, ürünleri ve hizmetleri karşılamak üzere yapılan harcamalar kalite maliyetini oluşturmaktadır.

⁶³ Hüseyin Kanıbir, "Yeni Bir Rekabet Gücü Kaynağı Olarak Entelektüel Sermaye ve Organizasyonel Performansa Yansımaları ", *Havacılık ve Uzay Teknolojileri Dergisi*, 2004, Cilt: 1, 77-85, s. 82.

⁶⁴ Rukiye Saydam, Stratejik Rekabet Üstünlüğü Aracı Olarak Kullanılan Bilgi Teknolojilerinin İşletme Performansı Üzerine Etkileri: Konya Otelleri Üzerine Bir Araştırma, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Düzce Üniversitesi, Düzce, 2013, s. 26.

Kalite maliyetleri için yapılan harcamalar, israfın önlenmesi, verimliliğin artması, maliyetlerin düşmesi ve müşteri memnuniyeti gibi nedenler için önemlidir.⁶⁵

İşletmeler, içinde barındıkları tüm birimlerde iyileştirme çalışmalarını geliştirmeleri gerekliliği kaliteyi yakalama adına önem kazanmıştır. Etkin bir performans ölçümü ile belirlenen eksiklerin iyileştirme süreci yöntemi yardımı ile giderilerek kaliteye ulaşmak rekabet avantajı açısından da önemlidir.⁶⁶ Verimlilik, mevcut kaynak kullanımı ile işletme performansının artış göstermesidir. Verimlilik, işletmenin, mevcut kaynaklarını ürüne dönüştürebilme çabasıdır. İşletme üzerinde verimlilik kavramının, maliyetlerin azalmasında, seri üretimin sağlanmasında, yönetimin etkin kararlar almasında ve bunların sonucunda rekabet avantajı yakalamasında pozitif etkisi vardır.⁶⁷

İşletmeler, piyasadaki rekabet gücü yüksek firmaların varlığı ve rakip firmaların ürün ve hizmetlerinin müşteriler tarafından talep görmesi ile uyguladıkları satış stratejilerinde değişikliğe gitmek zorunda kalmışlardır. Firmalar, değerini yitiren satış stratejilerinde direnme gösterdikçe nakit akışları ve kâr oranları azalma göstermektedir. Firmaların bu durumdan kurtulması verimlilik esasına bağlıdır. Firmaların, verimlilik stratejisine bağlı olarak, maliyetlerini düşürmeye çalışması, fiyat artışı sağlaması, ürün ve hizmet sunumunu zenginleştirmesi aynı zamanda rekabet üstünlüğü sağlama açısından da önemlidir.⁶⁸

⁶⁵ Emrullah İncesu, “ Hastane İşletmeciliğinde Kalite Maliyet Hesaplaması: Konya Seydişehir Devlet Hastanesinde Bir Uygulama ”, **Sağlıkta Performans ve Kalite Dergisi**, 2014, Sayı: 6, 1-22, s. 2.

⁶⁶ Fatma Pakdil, “ Hastanelerde Sürekli Performans İyileştirme Sürecinin Kalite Maliyetlerine Odaklanması ve Bir Ölçüm Modeli Önerisi ”, **Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2007, Cilt: 26, 35-54, s. 38.

⁶⁷ Atilla Karahan, “ Bilgi Liderliğinin Verimlilik Üzerine Etkisi: Sağlık Sektöründe Bir Araştırma ”, **Bilgi Dünyası Dergisi**, 2009, Cilt:10, 81-108, s. 88.

⁶⁸ Yaprak Duman, İşletmelerde Rekabet Üstünlüğü Yaratma Açısından Değer Temelli Pazarlamada İlişkisel Pazarlamanın İncelenmesi ve Bir Uygulama, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2007, s. 56., (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

Sürdürülebilir rekabet verimlilik kavramının bir sonucudur. İşletmeler, ürün kalitesinin artırılmasıyla, teknolojik gelişmelere uyum sağlayarak, üretim performansının yükseltilmesi ile verimlilik sağlar ve rekabet üstünlüğü elde etmiş olurlar.⁶⁹

İşletmeler, uygulanan stratejilerin başarı oranının tespiti, müşteri talep ve isteklerinin ne oranda karşılandığı, istihdam edilen personelin nitelikleri, kaynak kullanımında verimliliğin ne ölçüde sağlandığı gibi faktörleri önemserler. Genelde bu faktörler birçok işletme için hedef durumundadır. Bu hedefleri gerçekleşmesi için verimlilik kavramını işletmeler açısından bir değerlendirme aracı olarak görebiliriz. İşletmelerin, hedefleri doğrultusunda, bünyesinde uyguladığı faaliyetlerin hangisinin faydalı veya hangisinin gereksiz olduğunun tespitini verimlilik stratejisi sağlamaktadır.⁷⁰

2.1.5.2. Kârlılık ve Maliyet Etkinliği

Kâr işletmenin kuruluş amaçlarından biridir. Kâr, işletmenin devamı ve sürekliliği açısından önemli bir faktördür. Kâr, işletme faaliyetlerindeki başarıyı ve performansı ölçen bir kavramdır.⁷¹ İşletmeler, uyguladığı politikalar ve stratejilerin başarısı ile kâr sağlamaktadırlar. Kâr, işletme faaliyetlerinin başarısını, kaynak kullanımında ki verimliliği, çalışan ve kurum performansının yeterli olup olmadığı gibi faktörlerin değerlendirilmesinde bir ölçüt aracı olarak da kullanılmaktadır.⁷²

⁶⁹ Hilal Yıldırım Keser, Lojistik Sektörünün Rekabet Gücü Yönüyle Analizi: Türk Lojistik Sektörü İçin Bir Çalışma, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa, 2011, s. 127, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

⁷⁰ Dilvin Alparslan, Sağlık Bakanlığı Hastanelerinde İşletme Sermayesi ile Finansal Performans Göstergelerinin Analizi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2014, s. 25, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

⁷¹ Handan Çam, “ Sağlık İşletmelerinde Finansal Performansın Değerlendirilmesi: Karaman Devlet Hastanesi Örneği ”, *Ulusallararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi*, 2016, Cilt: 1, 15-27, s. 17.

⁷² Aysun Bayram, Hastane İşletmelerinde Finansal Verilere Dayalı Performans Ölçümü, Gebze Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gebze, 2006, s. 80, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

Kâr ile maliyet etkinliği arasında belirgin bir ilişki vardır. Sadece maliyetlerin düşmesini sağlamak işletmeler açısından yeterli değildir. İşletmenin tüm birimlerinde ve faaliyetlerinde maliyetleri azaltmayı başarırken kalitenin korunması ve müşteri isteklerinin de karşılanması ile maliyet etkinliği sağlanmış olur. İşletmelerin maliyetlerdeki etkinliği tüm faaliyetlerinde göstermesi şirkete kâr olarak da yansıtacaktır.⁷³

Maliyet analizleri yardımı ile işletmelerdeki maliyet etkinliği daha verimli hale gelmektedir. Kaynakların etkin ve verimli kullanımında ve alınacak kararlarında doğruluğu, maliyetlerin azaltılması gibi birçok faktörde avantaj sağlamaktadır.⁷⁴

İşletmeler, teknolojik gelişmelere uygun donanımları, üretim aşamalarının gelişimi, ürün üretim hızlarının artması, ürün farklılaştırma gibi etkenlerle maliyet tasarrufuna giderek maliyet etkinliği sağlamış olur. Bu şekilde maliyet tasarrufu işletmeye, büyüme imkânı sağlayarak yeni pazarlara açılma şansı sunar.⁷⁵ Bu pazarlarda işletmelerin ayakta kalması açısından maliyet liderliği önemli bir etkidir. Maliyet liderliği uygulamasının işletmenin, maliyet etkinliği hamlelerine de etkisi vardır. Maliyet etkinliği sağlamada, kaliteden taviz vermeden maliyetlerin düşürülmesi, müşteri beklentilerinin göz ardı edilmemesi gerekmektedir.⁷⁶

⁷³ Hakan Çelenk, Esnek Çalışmanın İşgücü Maliyetlerine ve Rekabet Gücüne Etkisi ve Tekstil Sektöründe Uygulaması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2008, s. 124, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

⁷⁴ Zafer Çalışkan, "Sağlık Hizmetlerinde Önceliklerin Belirlenmesinde Ekonomik Değerlendirme Yöntemi Olarak Maliyet-Etkililik Analizi ", *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2009, Cilt: 14, 311-332, s. 322.

⁷⁵ Sercan Ervural, Küçük ve Orta Boy İşletmelerde Rekabet Gücü Kriterleri ve Eskişehir Marangoz ve Mobilya Sektöründe Bir Araştırma, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir, 2005, s. 33, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

⁷⁶ Didem Topuz Eker, Sürdürülebilir Rekabet Avantajı ve Pazar Odaklılık: Pazar Odaklılık Firma Performansı İlişkisinde İçsel Pazarlamanın Rolü, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2013, s. 10, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

Hizmet sektöründe bulunan işletmelere ayrılan fonların ve yatırımların değerlendirilmesi açısından maliyet etkililik analizi yöntemi kullanılmaktadır. Çünkü uygulanacak faaliyetlerin adına bu analiz önemli avantajlar sağlamaktadır. Hedeflenen stratejilerin maliyeti, etki edeceği fayda ve rekabet gücü getirisi bu yöntem ile anlaşılmaktadır.⁷⁷

2.1.5.3. Yenilik ve Ürün Geliştirme

İşletmenin büyümesi ve pazarda söz sahibi olması için yenilik kavramı önemlidir. İşletmelerin, finansal performans yakalayarak rekabet gücü oluşturmada yenilik anlayışının olumlu etkisi vardır. İşletmelerin, firma ve ürünleri üzerindeki yenilik oluşturma çabaları, maliyetleri azaltarak kalitenin korunmasında, üründe farklılaşma yoluna giderek de alıcılar gözünde daha alımlı hale gelmesini sağlamaktadır. Bu şekilde uygulanan yenilik anlayışı ile işletmeler hem müşteri memnuniyeti hem de rekabet gücü kazanmaktadır.⁷⁸

İşletmelerin, rekabet gücü elde etmesi adına maliyetleri düşürmesi tek başına yeterli bir sebep değildir. Maliyetlerin azaltılması noktasında verimlilik kavramı önemli bir etkidir. Verimliliğin yolu da yenilikten geçmektedir. Yenilik çabası, işletmelerin, oluşacak ekonomik krizlerinden olumsuz etkilenmelerinin önüne geçmektedir. Yatırım kararlarında uygulayacakları stratejileri geniş zamana yayarak büyüme noktasında avantaj sağlamaktadır.⁷⁹

İşletmelerin, günümüz dünyasında ayakta kalması adına rekabet gücü oluşturmaları gerekmektedir. Rekabet gücünün elde edilmesinde yeniliklere ve değişime ayak uydurma önemli bir etkidir. İşletmenin, yenilik ve değişime uyum sağlamsında, bünyesinde bulundurduğu çalışan kadrosunun bilgi ve beceri düzeyleri önemlidir.

⁷⁷ Mehmet Top, " Sağlık Sektörü Projelerinin Ekonomik Analizi: Maliyet-Etkililik Analizi", **Amme İdaresi Dergisi**, 2006, Cilt: 39, 101-126. s. 111.

⁷⁸ Hamza Kocatepe, Devlet Yardımlarının Firmaların Rekabet Gücü Üzerine Etkisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta, 2007, s. 113, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

⁷⁹ Öznur Şahin, Finansal Yeniliklerin İşletme Performansına Etkisi, Düzce Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Düzce, 2012, s. 8, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

İşletmeler, bu yeteneklerin açığa çıkmasında, çalışanlara, uygun eğitim ve çalışma ortamları oluşturabilir ve potansiyellerinden faydalanabilirler. Çalışanlarına örgüt kültürü verebilen, kabiliyetlerini keşfedebilen, firmanın amaçlarını çalışanların kendi amaçları gibi görmesini sağlayabilen işletmeler yeniliğin tesisinde bir adım önde olmaktadırlar.⁸⁰

Rekabetin kendini her alanda hissettirmesi ve işletmeler açısından kâr oranlarının düşmesi farklı stratejilerin arayışını doğurmuştur. İşletmelerin değişime ve yeniliğe uyum sağlama çabaları beraberinde rekabet gücünü getirmektedir. Yenilik kavramına uyum sağlamak rekabet gücünün sürdürülebilirliği açısından da önemlidir. Yenilik kavramının avantaja dönüşmesinde, işletmelerin, yönetim kadrosunun tecrübesine, teknolojinin yakından takibine, çalışan personelin güvenini kazanması ve onlarla amaç birliği yapabilmesine, gerekli performans değerlendirme analizlerine başvurmasına bağlıdır.⁸¹

Pazar ve piyasa şartlarının gelişen teknolojiye bağlı olarak sürekli değişim içerisinde olması işletmeleri de süreklilikleri adına değişim ve yeniliğe açık hale getirmiştir. Yenilik, piyasadaki ürünün daha farklı ve yenilenmiş versiyonunu üretmektir. Yenilik, üretim süreçlerindeki geliştirmeler ve farklılaştırmalar ile piyasaya yeni bir modelin sunulmasıdır.⁸²

⁸⁰ Hatime Kâmilçelebi, Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğünün Sağlanabilmesi İçin Yeni Yönetim Tekniklerinin Önemi ve Sigorta Sektöründe Bir Araştırma, Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2010, s. 10, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

⁸¹ A. Haluk Pınar, Rekabet Yönetimi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uludağ Üniversitesi, Bursa, 1998, s. 32, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

⁸² Kerem Sümer, Rekabet Stratejisinin Üretim Stratejisine ve İşletme Performansına Etkisi, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul, 2012, s. 57, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

İşletmelerin piyasadaki etkinliğinin belirleyicilerinden biride yeni ürün geliştirme çalışmalarıdır. İşletme açısından, yeni ürün geliştirme anlayışı, marka olma ve değer oluşturma yolunda önemli bir avantaj sağlamaktadır. İşletme yönetimleri ürün geliştirme faaliyetleri ile daha etkin ve doğru kararlar alarak stratejilerini gerçekleştirme noktasında önemli adımlar atmaktadır.⁸³

Ürün yaşam seyri sürelerinin kısalması, toplumun yaşam tarzının değişiklik göstermesi, büyük işletmelerin güçlerini birleştirmeleri, işletmelerin piyasadaki varlıklarının yeni olması, rakip firmaların yeni ürünler ve projelerle etkinlik göstermesi gibi faktörler yeni ürün geliştirme çabalarını hızlandırmıştır.

Yeni ürün geliştirme olgusu, işletmelerin, stratejik hedeflerine ulaşmada rekabet gücü kazanmasına, rakip firma müşterilerini kendi bünyesine çekmesine, firmanın marka değeri oluşturmaya ve yeni iş istihdam alanları oluşturmaya ve çalışanların kariyer gelişimine yardımcı olmasını sağlar.⁸⁴

Küreselleşmenin etkisi ve gelişen teknolojiye bağlı olarak müşteri beklentileri de değişmiştir. Müşteriler açısından, talep artmış ve çeşitlilik arayışı ön plana çıkmıştır. Ürün ömürlerinin de kısalması ile işletmeler rekabet edebilirlik adına yeni ürün geliştirme stratejisine yönelmiştir. İşletmeleri yeni ürün geliştirme arayışına yönlendiren, müşteri talep ve isteklerinin artması ve değişiklik göstermesi, rekabetin sürdürülebilir kılınması, piyasada söz sahibi olmak adına beklentilere en verimli şekilde cevap verilmesi, yeni ürün veya hizmet anlayışı ile alıcıların sosyal hayatlarında kolaylıklar oluşturmak ve müşteriye kalıcı hale getirme çabası gibi etkenlerdir.⁸⁵

⁸³ Ekrem Cengiz vd., “ Yeni Ürün Geliştirme Sürecinin Başarısında Etkili Olan Faktörler ”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2005, Sayı:24, 133-147, s. 134.

⁸⁴ Nihan Müsellim, Yeni Ürün Geliştirme Süreci Başarı ve Başarısızlık Nedenleri, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul, 2002, s. 13, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

⁸⁵ Ali Gülçubuk, “ Küreselleşme Sürecinde Yeni Ürün Geliştirme, İnovasyon ve Stratejik İşbirliklerinin Artan Önemi ve Uygulanabilirliği Üzerine Bir Araştırma ”, **Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2014, Cilt: 14, 19-35, s. 23.

2.1.5.4. Müşteri ve Çalışan Memnuniyeti

Müşteri talep ve isteklerinin seçicilik gösterdiği günümüzde işletmelerin müşteri memnuniyeti konusunda zorlandığı görülmektedir. Müşterinin nabzını iyi tutan ve isteklerini karşılama konusunda yeterli birikime sahip olan işletmeler rakiplerine göre bir adım öne geçmektedir. Müşteri memnuniyetinin yanında çalışan performansını ve memnuniyetini de önemseyen ve bu alanda yatırım yapan firmalarında rekabet gücü adına avantajlı konumda oldukları gözlemlenmiştir.⁸⁶

Pazardaki yerini koruma ve büyüme adına işletmeler müşteri memnuniyeti konusuna verdiği değeri arttırmıştır. İşletme yöneticileri, müşterilerin ilgisini ve verdiği tepkileri firma adına bir ölçüt aracı olarak değerlendirmekte ve performans raporu hazırlamaktadırlar.⁸⁷

Müşteri memnuniyeti kavramı bazı yöneticiler tarafından firmanın performans ölçümünde de kullanılmaktadır. Müşterilerin istek ve taleplerine cevap verme kabiliyeti geliştiği ve hızlandığı oranda şirket performansı da artış göstermektedir.⁸⁸

Müşteri memnuniyeti kazanmak noktasındaki faaliyetler marka değeri de oluşturmaktadır.⁸⁹ Diğer işletmelerden farklı olarak müşteri talebini yerine getirme ve isteklerin karşılanması noktasında hızlı davranmak, çalışanların memnuniyetini kazanarak şirket ile aynı amaç doğrultusunda çalışmasını sağlamak, işletmenin rakipleri karşısında rekabet avantajı kazanmasına yardımcı olmaktadır.⁹⁰

⁸⁶ Nihat Aydeniz ve Berrin Yüksel, "Hizmet İşletmelerinde Pazar Yönlü Değer Yaratma: Finansal Performansa Etki Boyutu ", *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 2007, Cilt: 6, 95-111, s. 101.

⁸⁷ Recep Büber ve Hakan Başer, "Sağlık İşletmelerinde Müşteri Memnuniyeti: Vakıf Üniversite Hastanesinde Bir Uygulama ", *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 2012, Cilt: 4, 265-274, s.267.

⁸⁸ Harun Kırılmaz, " Hasta Memnuniyetini Etkileyen Faktörlerin Sağlık Hizmetlerinde Performans Yönetimi Çerçevesinde İncelenmesi: Poliklinik Hastaları Üzerine Bir Alan Araştırması ", *Acıbadem Üniversitesi Sağlık Bilimleri Dergisi*, 2013, Cilt: 4, 11-21, s. 13.

⁸⁹ Gökhan Aydın ve Burç Ülengin, " Tüketici Temelli Marka Değerinin Finansal Performans Üzerine Etkisi ", *İstanbul Teknik Üniversitesi Dergisi*, 2011, Cilt: 10, 58-68, s. 60.

⁹⁰ Aydeniz ve Yüksel, a.g.e., s. 101.

2.1.5.5. Devamlılık

İşletmeler, ekonomik istikrarın sağlanmasında önemli rol oynamaktadır. Birçok kişiye istihdam sağlaması, gelir kaynağı görevi görmesi ve hizmetleri sonucunda finans getirisi, işletmelere, ekonomik ve iktisadi alanlarında belirleyici bir rol kazandırmaktadır. Çünkü işletmenin, ekonomik ve iktisadi hayata pozitif katkıları vardır. Devamlılık ve kurum sürekliliği bu dengelerin bozulmaması adına önemlidir. Devamlılığı olmayan işletmeler uzun ömürlü olamamakta ve süreklilik sağlayamamaktadır. İşletmeler, başarısız oldukları faaliyetlerde ısrarcı olmaları, yüksek maliyet giderlerinden kurtulamamak, borçların ödenmesinde yeterli finans kaynağının olmaması ve müşteri memnuniyetsizliğinden kaynaklanan talep azlığı gibi sebeplerle beraber devamlılık arz etmede sorun yaşamaktadırlar.⁹¹

İşletmelerin, güçlü ekonomiye sahip olmaları onları geleceğe taşıyan en önemli etkenlerin başında gelmektedir. Güçlü ekonomiye sahip, finansal performansı güçlü olan işletmeler rekabet edebilme konusunda avantaj sağlamamaktadır. Güçlü bir ekonomi beraberinde, markalaşma, müşteri memnuniyeti, rekabet gücü ve en önemlisi devamlılık kazandırmaktadır. Güçlü ekonomiye sahip işletmelere göz atıldığında, işletme içi bilgi üreten beyinlere sahip olması, üretilen bilginin paylaşılması, üretilen bilgiler ışığında yeniliklerin ortaya koyulması, bilgiyi kullanacak personelin kendini geliştirecek eğitimlere yer verilmesi gibi faktörler gözlemlenmektedir.⁹²

İşletmelerde, devamlılık ve süreklilik kazanmak adına yönetimin ve personelin yetenek, kabiliyet ve öngörüsü de önemlidir. Ortaya çıkacak sorunların giderilmesi ve oluşacak krizlerin fırsata çevrilmesi noktasında personelin durumu belirleyici rol oynamaktadır.

⁹¹ Şükrü Mete Tepegöz ve Hasan Türedi, “ İşletmenin Sürekliliği Varsayımı ve Denetçinin Sorumluluğu ”, ***Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi***, 2015, Cilt: 8, Sayı: 2, 43-52, s. 45.

⁹² Nurdan Kuşat, “ Sürdürülebilir İşletmeler İçin Kurumsal Sürdürülebilirlik ve İçsel Unsurları ”, ***Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi***, 2012, Cilt: 14, Sayı:2, 227-242, s. 231.

Meydana gelecek problemlerin önceden tespit edilmesinde, çalışan personel yetersiz olsa da sorunla ilk temasta çözüm yolları hazır olmalıdır. Bünyesinde, bu tür sorunların ve problemlerin giderilmesine katkı sağlayacak personeli istihdam eden işletmelerde devamlılık adına avantaj yakalamaktadır.⁹³

İşletmeler, çalışanlara kazandırdığı güven ve bağlılık gibi kavramlara da devamlılık kazanabilmektedirler. Çalışanlarına aitlik hissi kazandıran, personelin sorunlarıyla yakından ilgilenen, çalışanların eğitimlerine önem veren işletmeler, kendi amaçları ile çalışanların amaçlarını ortak payda da buluşturmaktadırlar. Bu şekilde hedef-amaç birliği sağlanmış olmaktadır. Çalışanlarını bu yönde önemseyen işletmelerde, çalışan performansı artış göstermekte, verim en üst seviyeye çıkmaktadır.⁹⁴

İşletmelerin sağladığı finansal performans, devamlılığın sağlanmasında belirleyici faktörlerden birisidir. Her geçen gün büyüme hedeflerine yaklaşan ve gelir noktasında istikrar kazanarak kârını arttıran işletmeler, varlığını geleceğe taşımaktadırlar. Bu sürekliliğin kazanılmasın da, işletmenin, finansal performans, büyüme ve kâr sağlama gibi avantajları elde etikten sonra bu faktörleri koruma yoluna gitmesine bağlıdır. Elde edilen bu avantajların korunmasında ve geliştirilmesinde, işletmeler, stratejik hamleler geliştirmekte ve kendini geleceğe taşıyacak hedeflerin gerçekleşmesi adına planlar yapmaktadır. İşletmelerin bu yöndeki çabaları canlı kalma ve rakipleri ile mücadelenin başarısı adına avantaj sağlamaktadır.⁹⁵

⁹³ Veli Denizhan Kalkan, “ Aile İşletmelerinde Süreklilik Yönetimi ”, *Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2006, Cilt: 30, Sayı:1, 71-87, s. 76.

⁹⁴ Emine Cihangir, “ Kurumsal Performans Yönetiminde İnsan Kaynakları Boyutuna Bir Bakış ”, *İstanbul Sosyal Bilimler Dergisi*, 2014, Sayı: 7, 66-84,s. 70.

⁹⁵ Serkan Terzi vd., “ İşletmenin Sürekliliği Varsayımının Değerlendirilmesi: Borsa İstanbul Sinai Endeksi Örneği ”, *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 2016, Cilt:12, Sayı:45, 515-535, s. 531.

2.1.6. Rekabet Stratejisi

2.1.6.1. Rekabet Stratejisinin Tanımı

İşletmeler, oluşan zorlu rekabet ortamında yeni stratejiler ve farklılıklar oluşturarak rekabet üstünlüğü elde etmeye çalışmaktadırlar. Önemli olan elde edilen rekabet gücü değil bu gücü sürekli kılmaktır. Rekabet stratejisi, işletmelerin, rekabet avantajını sürdürülebilir hale getirmek adına müşterilerin istek ve taleplerini karşılarken pazarda da değer oluşturan stratejileri faaliyete geçirme çabasıdır.

İşletme yönetimleri, insan kaynakları yönetiminin etkin performansı ile uyum içinde çalışabilirse, firma stratejilerini gerçekleştirme ve pazarda değer oluşturma adına rakiplerine üstünlük kurabilirler. Bu sayede rekabet üstünlüğü sağlayarak başarılı olabilirler.⁹⁶

Rekabet stratejisi, işletmenin, misyonu ve vizyonu doğrultusunda maliyetleri en düşük seviyede tutarak, stratejilerine hayat verme anlamı taşımaktadır. Bu hedef doğrultusunda, müşterilerin memnuniyeti, gerektiğinde büyüme adına işbirliği kuracak anlayış ve güven merkezli hizmet sunumu çok önemlidir.⁹⁷

2.1.6.2. Rekabet Stratejisinin Türleri

Rekabet stratejilerinin belirlenmesi, hayata geçmesi ve bu stratejilerin rekabet gücü oluşturması adına maliyet liderliği stratejisi, farklılaştırma stratejisi, odaklanma stratejisi, birleşik rekabet stratejisi gibi konular önem arz etmektedir. Bu stratejiler aşağıda anlatılmaya çalışılmıştır.

⁹⁶ Nihat Alayoğlu, "Rekabet Üstünlüğü Sağlamada İnsan Kaynakları ve Rekabet Stratejileri Uyumunun Önemi ", *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2010, Sayı:17, 27-49, s. 30.

⁹⁷ Nurettin Öztürk ve Hörüşen Karabıyık, "Rekabet Stratejileri ve Türk Bankacılık Sektöründe Uygulanabilecek Rekabet Stratejilerinin Değerlendirilmesi ", *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2007, Cilt:12, 229-253, s. 231.

2.1.6.2.1. Maliyet Liderliği Stratejisi

Her geçen gün piyasa Şartları deđiŐmekte, müşteri memnuniyeti ve tatmini zorlaŐmaktadır. İŞletmelerin bu piyasa Şartlarında başarılı olması adına uygulanacak stratejilerden birisi olan maliyet liderliği stratejisidir. Maliyet liderliği stratejisi, işletmenin, her alanda maliyetleri düşürmeye çalışması ve rakip firmalarında fiyatlarını göz önünde bulundurarak, rekabet avantajı adına uyguladığı politikalarıdır.⁹⁸ İŞletmelerin, sürdürülebilir rekabet avantajı için fiyat konusunda hassas olan pazarlarda maliyetleri düşük tutarak uyguladıkları fiyat düşürme yöntemidir.

Maliyet liderliği stratejisi, işletmenin sunduğu hizmetin rakip firma hizmetleri ile benzerlik gösterdiği, fiyatların hizmeti alanlar tarafından öncelikli olması durumlarında, Şirketin pazarda etkin olması ve kârını arttırması adına avantaj sağlar.⁹⁹

Maliyet liderliği stratejisi, maliyetleri en düşük seviyede tutarak ve kaliteden taviz vermeden rakip firmalara üstünlük sağlamaktır. İŞletmenin, rn ve hizmet anlayışının, maliyet düşürme çalışmaları ile rekabet avantajı elde ederek, alıcılar tarafından kabul görmesidir. Bu stratejinin başarılı olmasında kaliteden ödün verilmemesi önemlidir.

Maliyet liderliği stratejisi, işletmelere, sürdürülebilir rekabet oluşturması, piyasada fiyat avantajı yakalamasına, yaşanan değişime uyum sağlamasına, müşteri memnuniyeti kazanmasına, kaynak kullanımında israfın önüne geçerek performansın artması adına kolaylık sağlamaktadır.¹⁰⁰

⁹⁸ Ayşe Yamaç Yalnkaya, İŞletmelerin Rekabetçi Avantajlarının Belirlenmesi Süreci, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dokuz Eyllnniversitesi, İzmir, 2004, s. , (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

⁹⁹ zlem Avşar, Pazarlama Stratejisi Olarak Yeni rn Geliştirmenin Rekabet Avantajı Yaratmadaki Etkisi ve Gıda Sektöründe rnek Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ege Üniversitesi, İzmir, 2006, s. 21, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁰⁰ Ayan, a.g.e., s. 45.

İşletmeler, maliyet liderliği stratejisi ile fiyat avantajı kazanarak, rekabet avantajı oluşturmayı kendine hedeflemiştir. Uyguladığı bu politika ile kâr oranlarında, müşteri sayılarında ve pazar payında artış göstermektedir. Ancak bazı zamanlar, avantaj olarak görülen bu stratejinin uygulanmasında, maliyet düşürme çalışmalarına odaklanıldığı için, teknolojik gelişmelere ve müşteri taleplerine duyarsız kalılabilmektedir. Bu duyarsızlık, işletmelerde, geçmişte edinilen tecrübelerin kaybolmasına, çalışanların bilgi ve tecrübe düzeylerinin körelmesine, ürün ve pazarlama kavramlarında meydana gelen değişikliklerin gözden kaçmasına sebebiyet vermektedir.¹⁰¹

2.1.6.2.2. Farklılaştırma Stratejisi

Konumları belli alanlarla sınırlı olan pazarlar küreselleşmenin etkisi ile uluslararası bir büyüklüğe ulaşmıştır. İşletmeler, yaşanan büyümenin de etkisi ile süreklilikleri adına uluslararası pazarlara açılma imkânı bulmuşlardır. İşletmenin birçok pazarda yer alması, mevcut şartlara uyum sağlaması ve stratejilerini gerçekleştirme noktasında farklılaştırma stratejisi önemlidir. Farklılaştırma stratejisi, işletmenin, üretim ve hizmet sunumunda birtakım değişikliklere başvurarak, şirketi piyasada rakipleri karşısında benzersiz ve çekici hale getirme politikalarıdır.¹⁰²

Farklılaştırma stratejisi, işletmenin, taklit edilemez, ikamesi zor, yeri doldurulamaz, ürün ve hizmet sunması ve bu faaliyetleri ile kaliteyi yakalayarak piyasada benzersiz ve tek olma başarısıdır. Bu strateji, ürün tasarımı, sunulan hizmet, marka adı, müşteri hizmetleri ve lojistik faaliyetler gibi birçok alanda uygulanabilir.¹⁰³

¹⁰¹ Şule Eren, "Jenerik Rekabet Stratejilerinin Firmaların İhracat Performansına Etkisi", *Yaşar Üniversitesi Dergisi*, 2014, Cilt: 9, 5998-6022, s. 6002.

¹⁰² Ediz Engin, İşletmelerin Uluslararası Rekabet Stratejileri ve Uygulamalı Bir Araştırma, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trakya Üniversitesi, Edirne, 2005, s. 33.

¹⁰³ Mahmut Akbolat ve Oğuz Işık, "Hastanelerde Rekabet Stratejileri ve Performans", *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2012, Cilt: 16, 401-424, s. 405.

Farklılaştırma stratejisi, işletmelerin, ürün veya hizmet sunumlarında oluşturduğu benzersizlik olgusu ile rakipleri karşısında rekabet avantajı kazanmasıdır.¹⁰⁴ Ürün ve hizmet sunumunda oluşturulmaya çalışılan farklılaştırma stratejisi, tasarım, marka adı, müşteri hizmetleri ve dağıtım gibi alanlarda uygulanarak karşımıza çıkmaktadır. Uygulanan bu stratejinin başarılı olması ile rekabet gücü sağlanmakta, işletmenin kâr oranlarında artış gözlemlenmekte ve müşteri memnuniyeti kazanılmaktadır.¹⁰⁵

İşletmelerin, değer zinciri aşamalarında meydana getirdiği yenilik ve değişikliklerle, pazardaki satış miktarını arttırmayı hedefleyen bir rekabet stratejisidir. Örneğin, Apple şirketinin, “ Akıllı Telefon ” buluşuyla, telefon alıcılarının tüm bildiklerini ve düşüncelerini değiştirmesini sağlayarak, ürün teknolojisi alanında uyguladığı farklılaştırma stratejisidir. Yine Aspirin’ in, önceleri ağrı kesici özelliği ağır basarken daha sonra ise kan sulandırıcı etkisi vurgulanarak ve ön plana çıkarılarak, diğer ağrı kesici ilaçlardan, ürün konumlandırılması özelliği ile farklılaştırılmasıdır.

Farklılaştırma stratejisinin temelini, işletmelerin, rakiplerinden değişik şekilde uyguladığı faktörlerle, müşteri talep ve isteklerini, kendi ürün ve hizmet tasarımlarına yönlendirmesi oluşturmaktadır. Bu bağlamda stratejinin doğuş noktası müşteri talep, istek ve değer anlayışlarıdır.¹⁰⁶

2.1.6.2.3. Odaklanma Stratejisi

Piyasada bulunan işletmeler, rakiplerinin maliyet stratejilerine veya farklılaştırma stratejilerine odaklanırlar. Rakiplerinin maliyet stratejilerine odaklanan işletmeler, maliyet politikalarını araştırır, rakiplerinin farklılaşma stratejilerine odaklanmış işletmeler ise farklılaşma noktasında sürdürülen faaliyetlere odaklanarak bir takım politikalar ile pazarda üstünlük kurmaya çalışırlar.

¹⁰⁴ Aydın Kayabaşı, İşletmelerin Rekabet Gücünün Geliştirilmesinde Lojistik Faaliyetlerin Performansının Arttırılması: Üretim İşletmeleri Üzerine Bir Uygulama, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2007, s. 40, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

¹⁰⁵ Eyüp Aygün Tayşir, “ Bir İşletmenin Uyguladığı Farklılaştırma Stratejisinin Pazarın Kurumsal Değişimi Üzerindeki Etkisi: Türkiye Kupon Pazarı Örneği ”, **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2010, Cilt: 9, 163-172, s. 165.

¹⁰⁶ Halit Keskin vd., “ Pazar Yönelimi ve Firma Performansı İlişkisi: Farklılaştırma Stratejisinin Aracı Rolü ”, **Doğuş Üniversitesi Dergisi**, 2016, Cilt: 17, 111-127, s. 114.

Odaklanma stratejisi, işletmenin birçok hedef dışında belli bir hedef doğrultusunda emeğini ve gücünü kullanarak stratejilerini gerçekleştirme faaliyetidir.¹⁰⁷

İşletmelerin buldukları ve faaliyetlerini sürdürdükleri pazarlarda ayakta kalmaları adına mevcut kaynakları ve kabiliyetleri yeterli gelemeyebilir. Bu durum işletmeleri rakipleri karşısında yetersiz kılarak kazanç noktasında geriye götürmekte ve faaliyetlerini sonlandırmaktadır.

İşletmelerin bu şekilde olumsuzluklarla karşılaşmaması adına aktif olduğu pazarı daraltarak kendine hedef olarak seçtiği alıcılara ürün ve hizmet satmak ve rekabet üstünlüğü oluşturmak adına başvurduğu yönetime odaklanma stratejisi denir.¹⁰⁸

Odaklanma stratejisi, işletmenin, belli bir amaca yoğunlaşarak bu amaç doğrultusunda uygulayacakları, plan ve programı hayata geçirme çabasıdır. İşletmenin bu şekilde hedef daraltarak odaklanma stratejisi uygulaması, ürün ve hizmetlerinde kaliteyi yakalamış firmaların kaliteyi korumaları, kendilerine belli nitelik ve özellikteki müşteri kesimini hedefleyen firmaların müşteri istek ve taleplerini karşılaması, üretilen mal veya hizmetin sunumunda ve ulaşımı noktalarında firmaya avantaj kazandıracaktır.¹⁰⁹

Odaklanma stratejisi, pazarın bir kısım alanlarına, belli müşteri gruplarına veya üretim aşamalarının kısıtlı bölümlerine hitap eder. Bu uygulama ile rakiplere karşı rekabet avantajı kazandıracak bilgiler elde edilir. Odaklanma stratejisi, işletmelerin, uzman olduğu alanlarda, başarı göstermesini sağlayarak, sektördeki yerini sağlamlaştırmasını sağlar. Rakip firmalara göre daha ucuz ürün ve hizmet sunumu ile fiyat avantajı da sağlar. Yine müşteriyi yakından takip etme özelliğine dayalı olarak, istek ve talepleri karşılamada hızlı davranabilmektedir.

¹⁰⁷ D. Ali Kızılyalçın, Rekabet ve İşbirliği Stratejilerinin Finansal Yönetim Açısından Değerlendirilmesi: Ege Bölgesi Tekstil Sektörü Örneği, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adnan Menderes Üniversitesi, Aydın, 2005, s.41, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁰⁸ Adil Akıncı, Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğünün Sağlanmasında İnovasyonun Üretim Maliyetlerine Etkisi ve Ampirik Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya, 2011, s. 17, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁰⁹ Mehmet Barca ve Şaban Esen, "Rekabet Avantajı Sağlama ve Sürdürmede Stratejik Yaklaşımlar ", *Journal of World Sciences Academy*, 2012, Cilt: 7, 89-107, s. 98.

Bu stratejiyi uygulamadaki en büyük risk, işletmenin faaliyetlerini sürdürdüğü sektörün büyüme oranının düşmesi, talep azalması ve müşteri ilgisinin başka pazarlara kayması ile oluşacak pazar küçülmesidir.¹¹⁰

2.1.6.2.4. Birleşik Rekabet Stratejisi

Yaşanan teknolojik gelişmeler ve küreselleşme ile işletmeler değişik pazarlara açılma imkânı bulmuş ve sayıları her geçen gün artış göstermiştir. Bu durum işletmeler açısından zorlu bir rekabet ortamı oluşturmuştur.

İşletmeler, oluşan rekabet ortamında ayakta kalmak adına değişik rekabet stratejilerine başvurumaktadırlar. Birleşik rekabet stratejisi, işletmenin, pazarda rekabet üstünlüğü sağlamak için uyguladığı stratejilerin bir kaçına aynı anda başvurma politikasıdır. Yani işletmenin maliyet liderliği, farklılaştırma ve odaklanma stratejilerinden ikisi veya daha fazlasını uygulamasıdır. Uygulanacak olan stratejiler, işletmenin, mevcut konumu, bulunduğu coğrafya, maliyet yapısı ve uyum yeteneğine göre değişiklik göstermektedir.¹¹¹

Küreselleşmenin etkisi ile işletmelerin faaliyet gösterdiği sektör değişikliğe uğramakta ve sektördeki rakip firmaların sayılarının çoğalması ile rekabet farklı bir boyut kazanmaktadır. Bazı firmalar, teknolojinin vermiş olduğu özelliklerden de faydalanarak uluslararası pazarlarda boy göstermeye başlamış ve rekabet yapısının şeklini değiştirmişlerdir. Tüm bu gelişmelerin ışığında, farklı yapıda ve özellikteki pazarlarda yer alan işletmeler, odaklanma stratejisi yöntemine dayanarak, hedefindeki pazar için belirlediği stratejiyi diğer pazarlarda uygulayabilir veya aynı firma iki farklı stratejiyi aynı anda farklı pazarlarda uygulayabilir.¹¹²

¹¹⁰ Özlem Çetinkaya, “ Rekabet Stratejilerinin Belirlenmesinde Portföy Analizi ve Tariş Üzerine Bir Araştırma ”, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2006, Cilt: 8, 57-76, s. 60.

¹¹¹ Tülay Onur, Ayaktan Sağlık Hizmeti Veren Sağlık Kuruluşu Olan Özel Hastanelerde Uygulanan Rekabet Stratejilerinin Hasta Memnuniyeti Üzerine Etkileri, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maltepe Üniversitesi, İstanbul, 2007, s. , (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹¹² Nihal Cantürk ve Hüseyin Çiçek, “ İşletmelerde Fırsat ve Kaynak Tabanlı Yaklaşımların Rekabet Stratejisi Tercihleri İle İlişkisi: Burdur Mermer İşletmelerinde Bir Araştırma ”, *Bartın Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2016, Cilt: 7, 95-121, s. 104.

Günümüzde, işletmeler açısından, piyasa şartlarının değişiklik göstermesi, müşteri beklentilerinin çeşitlilik arz etmesi ve farklı ekonomik koşulların ortaya çıkmasıyla, birleşik rekabet stratejisine ihtiyaç duyulmuştur. Bu stratejinin uygulanmasında bir takım olumsuzluklar da yaşanmaktadır. Birden fazla stratejinin uygulandığı bu yöntemde, uygulanan bir stratejide yaşanacak başarısızlık diğer stratejileri de etkileyerek şirketin rekabet edebilme gücünü bitirebilmektedir.¹¹³



¹¹³ Burcu Güvercin, Rekabetçi Stratejik Yönetim ve Rekabet Edilebilirlik Arasındaki Köprü: Bankacılık Sektöründe Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gazi Üniversitesi, Ankara, 2008, s. 114, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ İLE REKABET GÜCÜ ARASINDAKİ İLİŞKİ VE HİPOTEZLER

3.1. STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİNİN REKABETE ETKİSİ

3.1.1. Maliyet Yönetiminin Finansal Performansa Etkisi

İşletmelerin piyasa şartlarına uyum sağlaması, yeniliklere ve değişime açık olmaları adına finansal performansları önemli rol oynamaktadır. İşletmeler, güçlü ve sürekli finansal performans için çalışan ve müşteri memnuniyetlerine özen göstermelidirler. İşverenler tarafından moral ve motivasyonları yüksek tutulan çalışanlar, müşteri üzerinde daha etkileyici ve kalıcı izler bırakmakla beraber şirket açısından da finansal performans ve rekabet gücü oluşumuna destek vermektedirler.¹¹⁴

Değişen piyasa şartları, küreselleşme gibi etkenler beraberinde finansal yenilik kavramını getirmiştir. Finansal yenilik, mali açıdan zor durumda olan firmaların, mali olarak eksikliklerini tamamlayarak maliyetlerini düşürmesi, verim ve performansı yakalayarak firmaya süreklilik sağlamasıdır. Finansal yenilik kavramının hayata geçmesinde ise maliyet yönetimi sistemi etkilidir.¹¹⁵

Etkili rekabet için finansal analizler de önemlidir. Yapılan finans analizlerini doğru yorumlayan işletmeler bu bilgileri karar alma ve stratejileri somutlaştırmak adına da kullanabilmektedirler. Elde edilen finans analizleri sonucunda, işletmeler, piyasada bulunan rakipleri ile kendini kıyaslayarak, güçlü ve zayıf taraflarını tespit eder, zayıf yanlarını düzelterek güçlü yanlarını da geliştirerek finansal performans elde edebilirler.¹¹⁶

¹¹⁴ Osman Uluyol vd., “ Finansal Performansın Yükseltilmesinde İki Belirleyici Faktör: Müşteri Memnuniyeti ve Müşteri Tatmini: Malatya’da Faaliyet Gösteren Süpermarketlerde Bir Uygulama”, *Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2011, Sayı:7, 315-336, s. 317.

¹¹⁵ Mehmet Akif Öncü vd., “Finansal Yeniliklerin İşletme Performansına Etkisi: İstanbul’daki Hizmet İşletmelerine Yönelik Bir Araştırma”, *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 2013, Cilt: 5, 119-129, s. 120.

¹¹⁶ Mustafa Acar, “Tarımsal İşletmelerde Finansal Performans Analizi”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2003, Sayı: 20, 21-37, s. 24.

Oluşan rekabet ortamı, kâr oranlarının düşmesi şirketleri, bu durumdan kurtulmak adına performans analizlere ve yapılan performans analizlerini şirketin finansal performansına pozitif şekilde yansıtacak girişimci çalışanlara ihtiyaç bırakmıştır. Çalışanlarını bu şekilde örgütleyebilen işletmeler, mevcut kaynak kullanımında verimi yakalayabilmekte ve finansal performans sağlayabilmektedirler.¹¹⁷

Kaynakların doğru ve verimli kullanılmasında, rekabet gücü oluşturarak süreklilik sağlamak adına performans değerlendirmeleri önem kazanmaktadır. İşletmelerin rakipleri karşısında kendilerini kıyaslayarak geliştirmeleri ve bunu da finansal performansa dönüştürmeleri için etkinlik ölçülerine gereksinim duyarlar. Etkinlik ölçümlerini belli ve düzenli periyotlarla yapan işletmelerin finansal performanslarında pozitif artış gözlemlenmiştir.¹¹⁸

Bilgi toplumunda insana yapılan yatırımla ülkelerin gelişmişlik düzeylerinin artışı hedeflense de, yaşanan krizler büyümeyi olumsuz şekilde etkilemiştir.¹¹⁹ Bu durum en başta mevcut işletmelerin yapısını etkilemiş ve zor durumda bırakmıştır. Yine de bu olumsuz tablonun kaybolması adına insan unsuru ön plana çıkmıştır. Çünkü insana yapılan yatırım ve beraberinde elde edilen bilgi ve birikim kolay sağlanamaz. Bu bağlamda rekabetin yoğun olarak kendini hissettirdiği günümüzde firmalar, insan kaynakları yönetimlerinin etkinliği ile finansal performanslarını rekabet avantajı kazanmak adına kullanabilirler.¹²⁰

¹¹⁷ Dilek Dönmez vd., "Girişimci Yönetim Biçimi ve Finansal Performans İlişkisi: Çanakkale Bölgesinde Faaliyet Gösteren Otel İşletmelerinde Bir Araştırma ", *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*, 2011, Cilt: 40, 278-303, s. 288.

¹¹⁸ H. Ali Ata ve Emre Yakut, "Finansal Performansa Dayalı Etkinlik Ölçümü: İmalat Sektörü Uygulaması ", *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2009, Sayı: 18, 80-100, s. 82.40m

¹¹⁹ M. Kemal Aydın vd., " Çevre Ülkelerinde Finansal Gelişme ile Büyüme Arasındaki İlişki ", *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2013, Cilt: 31, 1-15, s.4.

¹²⁰ Zafer Ağdelen ve Haluk Erkut, "İnsan Kaynakları Yönetiminin Firma Finansal Performans Üzerindeki Etkisi ", *İstanbul Teknik Üniversitesi Mühendislik Dergisi*, 2003, Cilt: 2, 65-74, s. 69.

3.1.2. Maliyet Yönetiminin Kaynak Kullanımına Etkisi

Günümüzde rekabet avantajı kazanmak adına kaynak kullanımında verimliliği yakalamak önemlidir. Kaynak kullanımının doğruluğu maliyet yönetimi uygulamalarının aktifliğine bağlıdır. Esnek üretim sistemleri sayesinde işletmeler, düşük maliyet ile kaliteli ürünler elde etmekte ve kârın sürekliliğini sağlayarak finansal performans yakalamaktadır.¹²¹

Son yıllarda işletmeler açısından rekabet avantajı ve süreklilik sağlamak için kaynak kullanımının önemi artmıştır. Bu bağlamda teknolojik gelişmelere uyum sağlayarak kurumsal kaynak kullanımını benimsemiş işletmeler, gereksiz veri kullanımından uzak, iş kolu bakımından ticari irtibatları güçlü, hizmet kalitesi açısından nitelikli ve maliyet yönetimi etkinliği ile maliyetlerini azaltarak piyasada ki aktifliğini arttırmaktadır.¹²²

Karar alma ve kaynak kullanımı süreçlerinde kalite, yeterlilik, güvenilirlik gibi etkenler belirleyici rol oynarken bu özelliklerin yanında maliyet etkililik analizi de önemli etkenlerdendir. Maliyet etkililik analizi, firmanın maliyet bilgilerini kullanarak yeni stratejiler geliştirmek ve firmaya finansal performans sağlamak olarak tanımlanabilir.¹²³

Maliyet yönetimi uygulamaları işletmenin sürekliliği ve rekabet gücü adına da önem arz etmektedir. Maliyet yönetimi sayesinde kaynak kullanımında istenilen verim yakalanmakta ve stratejilerin hayata geçmesi adına avantaj yakalanmaktadır.¹²⁴

¹²¹ Durmuş Acar vd., “Esnek Üretim Sistemlerinin İşletme Faaliyetlerine Olan Etkisi ve Maliyet Unsurlarında Meydana Getirdiği Değişiklikler”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2007, Cilt: 12, 1-20, s.10.

¹²² Dilek Demirhan ve Burcu Aracıoğlu, “İşletmelerde Kurumsal Kaynak Planlama Sistemlerinin Kullanımı ve Finansal Performans Üzerine Etkileri”, *Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2010, Cilt: 8, 77-96, s. 82.

¹²³ Pınar Yalçın Balçık ve Bayram Şahin, “Sağlık Hizmetlerinde Maliyet Etkililik Analizi ve Karar Analizi”, *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, 2013, Cilt: 16, 121-134, s. 125.

¹²⁴ Ayşe Tansel Çetin ve Gökhan Özer, “Hastanelerde Tesis ve Personel Yönetiminin Maliyet, Kalite ve Finansal Performans Üzerindeki Etkileri”, *İktisat İşletme ve Finans Dergisi*, 2009, Cilt: 24, 77-102, s. 84.

İşletmelerde, hizmet sunumlarının ve ürün kalitesinin verimliliği açısından maliyet bilgilerinin doğru kullanılması önemlidir. Aynı şekilde maliyet bilgilerinin doğruluğu ve kullanımı kaynak yönetimi açısından da önemlidir. Maliyetleri azaltarak elde edilen kaynaklardan etkin bir şekilde faydalanmak, maliyet yönetimi sisteminin işletmeler adına en önemli getirisidir.¹²⁵

Kaynakların verimli kullanılmasında ekonomik katma değer kavramı da etkilidir. Ekonomik katma değer yöntemi, performans ücretlendirmelerini somut hale getirerek, firmaya kaynak dağılımı konusunda yardımcı olmaktadır.¹²⁶

3.1.3. Maliyet Yönetiminin Rekabet Avantajına Etkisi

Günümüzde işletme sayılarının çokluğu, müşteri taleplerindeki artış ve diğer piyasa şartları rekabetin yoğun şekilde hissedilmesine yol açmıştır. Rekabetin zorlaştığı ortamda işletmelerin maliyetleri düşürerek bir takım stratejiler geliştirmeleri gerekmektedir. İşletmelerin rekabet avantajı adına geliştirdikleri stratejileri hayata geçirme açısından maliyet yönetimi uygulamaları önemli rol oynamaktadır. Maliyet yönetimi sayesinde elde edilen sağlıklı bilgiler, işletmenin, karar alma sürecinde etkili olarak şirketin rekabet gücü kazanmasına yardımcı olmaktadır.¹²⁷

İşletmeler açısından kâr oranlarının yüksekliği ve müşteri talep ve isteklerindeki çeşitlilik de rekabeti zorlaştıran sebeplerdendir. Özellikle hizmet sektöründeki firmalara rağbetin yoğun olması ve finansman getirileri bu sektördeki işletme sayılarının çoğalmasına neden olmuştur.

¹²⁵ Hacer Özgen ve Mehtap Tatar, "Sağlık Sektöründe Bir Verimlilik Değerlendirme Tekniği Olarak Maliyet-Etkililik Analizi ve Türkiye' de Durum ", *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, 2007, Cilt: 10, 110-137, s. 112.

¹²⁶ M. Başaran Öztürk, "Finansal Performansın Ölçülmesinde Alternatif Bir Yöntem Ekonomik Katma Değer ", *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2004, Cilt: 18, 351-368, s. 353.

¹²⁷ Baki Yılmaz, "Hastane İşletmelerinde Rekabet Üstünlüğü Sağlamada Faaliyet Esasına Dayalı Maliyetleme Yönteminin Rolü ", *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2008, Sayı: 15, 301-308, s. 307.

Artan işletme sayıları ve beraberinde diğer etkenlerin oluşturduğu rekabet ortamında işletmeler, maliyet yönetimi sistemi ile maliyet kontrolü sağlayarak ve maliyetlerini azaltarak başarılı olabilirler.¹²⁸

3.1.4. Maliyet Yönetiminin Sürdürülebilirliğe Etkisi

Firmalar etkin rekabet gücü kazanmak sonrasında da bu gücü sürdürülebilirlik noktasında canlı tutarak uzun ömürlü olmaktadır. İşletmelerin rekabet gücü kazanmasında ve sonrasında bu gücü sürekli kılmasında maliyetlerden, ürün kalitesine, yönetime kadar birçok alanda değişim ve performansı yakalaması adına maliyet yönetimi sistemi yardımcı olmaktadır. Bu eksende yeniliğe ve değişime açık olan personelle çalışmak ve yeri geldiğinde büyüme adına diğer firmalar ile işbirliği yapacak yönetim kadrosuna da ihtiyaç vardır.¹²⁹

İşletmelerin sürdürülebilirlik sağlamasında girişimcilikte önemli bir etkidir. Hedef ve stratejilerin somutlaştırılması ve kâr oranlarının artması açısından şirketler girişimcilik faaliyetlerine ihtiyaç duyarlar. Şirket yönetiminin girişimcilik ruhu ile hareket etmesinde de maliyet bilgileri ve bu bilgileri doğru kullanmayı sağlayacak maliyet yönetimine gerek vardır.¹³⁰

3.1.5. Maliyet Yönetiminin Çalışan Performansına Etkisi

İşletmeler piyasanın rekabet koşullarına ayak uydurmak noktasında kaynak kullanımında verimi yakalamalı ve israfı önlemelidirler. Bu amaç doğrultusunda performans ölçümlerine rağbet artmıştır. Etkili bir performans değerlendirmesinin yolu da maliyet yönetimi yardımı ile elde edilen maliyet bilgilerinin karar alma aşamalarında kullanılmasından geçmektedir.¹³¹

¹²⁸ Çağrı Köroğlu vd., "Otel İşletmelerinde Maliyet Kontrolünün Rekabet Üstünlüğüne Etkisi ", *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 2011, Cilt: 3, 33-48, s. 35.

¹²⁹ Nevriye Altuntuğ, "Rekabet Sürecinin Dinamik Boyutu, Bileşenleri ve Dinamizmi Sürdürebilme Yolları ", *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 3, 2007, 15-29, s. 21.

¹³⁰ Veysel Ağca ve Tuğrul Kandemir, "Aile İşletmelerinde İç Girişimcilik Finansal Performans İlişkisi ", *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2008, Cilt: 10, 209-228, s. 213.

¹³¹ Feyza Dereköy ve Halis Kalmış, "Hastanelerde Performans Ölçümünün Muhasebe Bilgi Sistemiyle İlişkilendirilmesi ", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2013, Sayı:58, 139-157, s. 142.

Çalışan personelin, bilgisi ve yetenekleri, işletmeler açısından önemli olsa da tek başına düşünülduğünde avantaj sağlamamaktadır. Çalışanların öğrenme yetenekleri, yetenek ve kabiliyetlerini, maliyet yönetimi uygulamalarının teknikleri ile birleştiren bir anlam ifade etmektedir. Bu sayede işletmenin örgütlenmesine ve büyümesine yardımcı olmaktadır.¹³²

Hastane gibi sağlık hizmeti veren yerlerde gider olarak en büyük pay çalışan personele ayrılmaktadır. Fakat sağlık hizmeti veren yerlerde müşteriyi işletmeye çeken en büyük faktörde çalışanlara aittir. Bu nedenle sağlık hizmeti sunan işletmelerin çalışan memnuniyetine önem vermesi ve finansal analizlere başvurarak verimli kaynak kullanımına özen göstermesi gerekmektedir. Bütün bunların sağlıklı işleyişi için de maliyet düşürme çalışmalarına yani maliyet yönetimi uygulamalarına ihtiyaç vardır.¹³³

Sağlık hizmeti veren işletmelerde, rekabet ortamına bağlı, daha çok hastaya ulaşma çabası vardır. Hastaların işletme tercihleri verilen hizmete, kalite ve çalışan performansına bağlıdır. Hizmet kalitesini ve çalışan memnuniyeti sağlamak maliyetli olmaktadır. Bu durum işletmeye finansal açıdan zarar vermektedir. Ancak etkili bir maliyet analizi ve maliyetlerin doğru olarak yönlendirilmesini sağlayacak maliyet yönetimi ile bu sorun giderilmiş olur.¹³⁴

3.1.6. Maliyet Yönetiminin Müşteri Memnuniyetine Etkisi

İşletmelerin, devamlılığı noktasında birçok etken olduğu gibi bu etkenlerden bir tanesi de müşterilerin memnuniyetidir. Müşterilerin gösterdiği ilgi ve sahiplenme aynı zamanda şirketin performansını ve başarısını da ortaya koymaktadır. Firmanın büyüklüğü ve hizmet kalitesi dışında bu kalitenin veya hizmetin müşteriler tarafından nasıl karşılandığı ve tutulduğu önemlidir.

¹³² Avni Zafer Acar, Rekabet Avantajı Sağlamada Kaynaklara Dayalı İşletme Yeteneklerinin Rolü, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gebze Yüksek teknoloji Enstitüsü, Gebze, s. 54, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

¹³³ Ayşegül Ardıç ve Cafer Köşkeroğlu, "Sağlık Hizmetlerinde Finansal Değerlendirme Özel Hastane Uygulaması ", *International Anotolia Academic Online Journal*, 2014, Cilt: 2, 41-73, s. 48.

¹³⁴ M. Mustafa Kısakürek, "Hastane İşletmelerinde Bölüm Maliyet Analizi: Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesinde Bir Uygulama ", *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2010, Cilt: 24, 229-256, s. 233.

Çünkü firmanın ürettiği ürün veya hizmet benimsendiği ölçüde rekabet gücü oluşmaktadır. Müşteri memnuniyeti ile elde edilen rekabet gücü, şirkete kâr sürekliliği sağlayarak ayakta kalmasına yardımcı olmaktadır. Kazanılan kâr sürekliliğini doğru şekilde yönetmek ve avantaja çevirmek içinde maliyet yönetimi uygulamaları gerekmektedir.¹³⁵

Müşteri memnuniyeti rekabet avantajı yakalamada da şirkete başarı sağlamaktadır. Kurum çalışanları tarafından gösterilen ilgi ve alaka firmaya müşteri memnuniyeti olarak dönmektedir.¹³⁶ İşletmeler açısından müşteri memnuniyetini oluşturmada çalışanların gösterdiği güler yüz ve ilgi sayesinde, kaliteyi yakalama ve kalitenin sürekliliği de korunmuş olmaktadır. Oluşan müşteri değeri ve kalitenin finansal performansa dönüşmesinde, maliyet yönetimi sistemi yardımcı olmaktadır.¹³⁷

Teknolojik yenilikleri yakından takip etmek, nitelikli çalışan istihdamı sağlamak, hizmet kalitesini arttırmak ve finansal performans sağlamak adına şirketler performans analizlerine başvurmaktadır. Etkili performans yönetimi sayesinde işletmeler, sunulan hizmet ve müşteri kazanımında etkili olmaktadır.¹³⁸ Çünkü hedef müşteriler olduğunda şirket stratejileri de o ekseninde olmaktadır. İşletmenin büyüklüğü, imkânları ve teknolojik donanımı bir yere kadardır.

¹³⁵ İpek Savaşçı ve G. Nazan Günay, "İşletmelerin Rekabet Üstünlüğü Sağlamada Müşteri Değerinin Yaratılması: GSM Oparatörlerinin Üniversite Öğrencilerine Sundukları Hizmet Algılamalarına Yönelik Bir Değerlendirme ", *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bölümler Fakültesi Dergisi*, 2008, Sayı:30, 251-274, s. 271.

¹³⁶ Mustafa Taşlıyan ve Sibel Gök, "Kamu ve Özel Hastanelerde Hasta Memnuniyeti: Kahramanmaraş' ta Bir Alan Çalışması ", *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2012, Cilt: 2, 69-94, s. 76.

¹³⁷ Mustafa Taşlıyan ve Müslüme Akyüz, "Sağlık Hizmetlerinde Hasta Memnuniyet Araştırması: Malatya Devlet Hastanesi'nde Bir Alan Çalışması ", *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2010, Cilt: 12, 61-66, s. 65.

¹³⁸ Harun Kırılmaz, " Sağlık Bakanlığı Performans Yönetimi Modelinin Hasta Memnuniyetine Etkileri: Poliklinik Hastaları Üzerine Bir Alan Araştırması ", *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 2012, Cilt: 4, 235-249, s. 239.

Önemli olan gelen müşterinin bir sonraki seferde sizi tercih etmesidir. Bu ekseninde performans analizleri ve yapılan analizlerin stratejilere yansımada maliyet yönetimi teknikleri etkili olmaktadır.¹³⁹

İşletme açısından müşterilerin istek ve talepleri önem arz etmektedir. İşletme tarafından kazanılan müşteriye garanti ile bakmamak ve bu ilginin korunması ve sürekliliği adına mevcut koşulların iyileştirilmesi, uygun stratejilerin geliştirilmesi öncelikli faaliyetler olmalıdır.¹⁴⁰

Sağlık sektöründe bulunan işletmelerin asıl hedefi insana faydalı olmaktır. Bu işletmelerin ikinci amacı ise kâr diyebiliriz. İnsana faydalı olmak gaye olduğu için müşteri memnuniyeti ön plana çıkarılmıştır. Sağlık sektöründeki işletmelerde, müşteri memnuniyeti verileri kalite ölçümü olarak görülmektedir. Müşteri memnuniyetinin kazanılmadığı ve kaliteden yoksun olan işletmelerin maliyetler artış göstermektedir. Sağlık hizmeti veren işletmelerde, yatırım ve fonların kaliteye ve dolayısı ile müşteri memnuniyetine dönüşmesi adına maliyet yönetimi uygulamaları önemlidir.¹⁴¹

Sağlık hizmeti veren işletmeler arasında da rekabet yoğun bir şekilde yaşanmaktadır. Yaşanan rekabeti avantaja çevirmek adına iyi ve kaliteli hizmet sunumu önemlidir. Hizmet kalitesinin beğeni kazanması müşteri memnuniyeti getirecek ve finansal performansın artmasına pozitif katkısı olacaktır.¹⁴²

¹³⁹ Abidin Pişgin ve İrfan Ateşoğlu, “ Sağlık Kurumlarında Müşteri Memnuniyeti ve Değişirme Maliyetlerinin Müşteri Sadakati Üzerindeki Etkileri ”, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 2015, Cilt: 7, 251-271, s. 254.

¹⁴⁰ Ceyhun Çağlar Kılınç, “ Sağlık Sektöründe Faaliyette Bulunan Hastane İşletmelerinde Müşteri İlişkileri Yönetimi Üzerine Bir Araştırma ”, *Review Of Social, Economic & Business Studies*, 2008, Cilt: 9, 309-332, s. 329.

¹⁴¹ Gülsüm Gürler Hazman ve Mustafa Küçükilhan, “ Sağlık Hizmetlerinde Yatırım Harcamalarının Hastane Hizmetleri ve Hizmet Kalitesine Etkisi: Ampirik Bir Çalışma ”, *Nevşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2012, Sayı: 2, 138-153, s. 140.

¹⁴² Muammer Zerenler ve Adem Öğüt, “Sağlık Sektöründe Algılanan Hizmet Kalitesi ve Hastane Tercih Nedenleri Araştırması: Konya Örneği ”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2007, Sayı: 18, 501-519, s. 506.

Literatür araştırması sonucunda, çalışmanın ilerleyen aşamalarında gerçekleştirilecek olan analizler için temel oluşturulmuştur. Bu temele bağlı olarak, araştırmanın teorik modeli ve hipotezleri geliştirilmiştir. Aşağıdaki bölümde hipotezler görülmektedir.

3.2. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ

Hipotez, bir bilimsel araştırmada doğruluğu ispatlanmaya çalışılan bilimsel önerilerdir. Her hipotezin beraberinde, incelenen konuya farklı bakış açıları kazandırmak ve alternatif önermelerinde dikkate alınabilmesi için anti-tez ihtiyaç vardır. Yapılan incelemeler ve literatür araştırmalarının ortaya çıkardığı bilimsel bilgi birikiminin ışığında aşağıdaki ana ve yardımcı hipotezler test edilmek amacı ile oluşturulmuştur.

Hipotez: Sağlık kuruluşlarının stratejik maliyet uygulamaları, sağlık kuruluşlarının rekabet güçlerini pozitif yönde etkilemektedir.

H_{1a}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından tam zamanında maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün müşteri memnuniyeti boyutu üzerinde pozitif yönlü etkiye sahiptir.

H_{1b}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından tam zamanında maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan devamlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{1c}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından tam zamanında maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan verimlilik üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{1d}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından tam zamanında maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan kârlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{1e}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından tam zamanında maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir boyutu olan maliyet etkinliği üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{2a}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından faaliyete dayalı maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{2b}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından faaliyete dayalı maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan devamlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{2c}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından faaliyete dayalı maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan verimlilik üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{2d}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından faaliyete dayalı maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan kârlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{2e}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından faaliyete dayalı maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan maliyet etkinliği üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{3a}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından kaizen maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{3b}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından kaizen maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan devamlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{3c}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından kaizen maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan verimlilik üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{3d}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından kaizen maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan kârlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{3e}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından kaizen maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan maliyet etkinliği üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{4a}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından mamul yaşam seyri maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{4b}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından mamul yaşam seyri maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan devamlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{4c}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından mamul yaşam seyri maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan verimlilik üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{4d}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından mamul yaşam seyri maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan kârlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{4e}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından mamul yaşam seyri maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan maliyet etkinliği üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{5a}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından hedef maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{5b}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından hedef maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan devamlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{5c}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından hedef maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan verimlilik üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{5d}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından hedef maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan kârlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{5e}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından hedef maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü maliyet etkinliği üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{6a}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{6b}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan devamlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

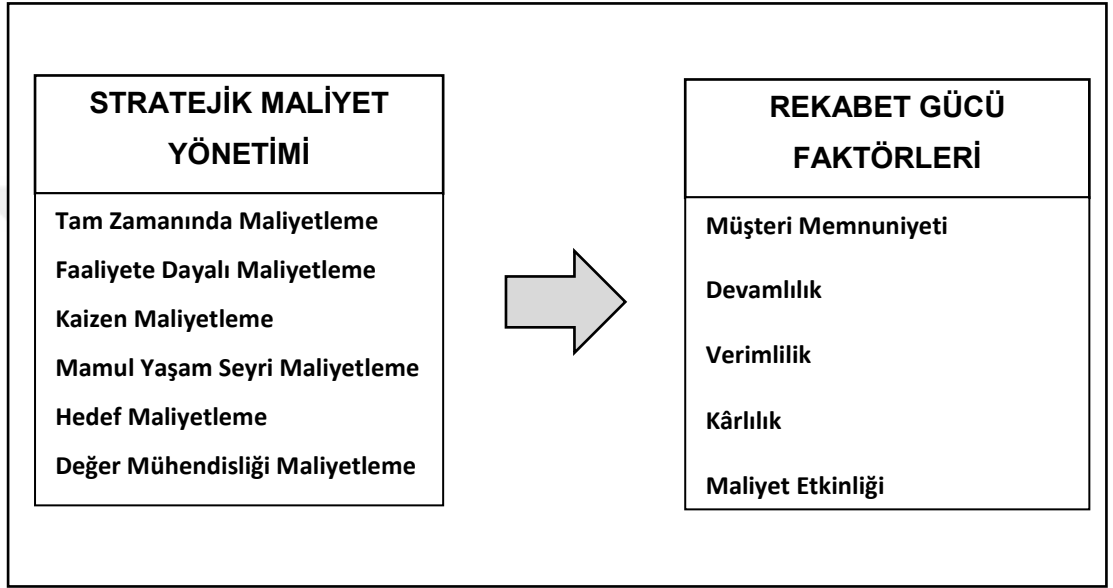
H_{6c}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan verimlilik üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H_{6d}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan kârlılık üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

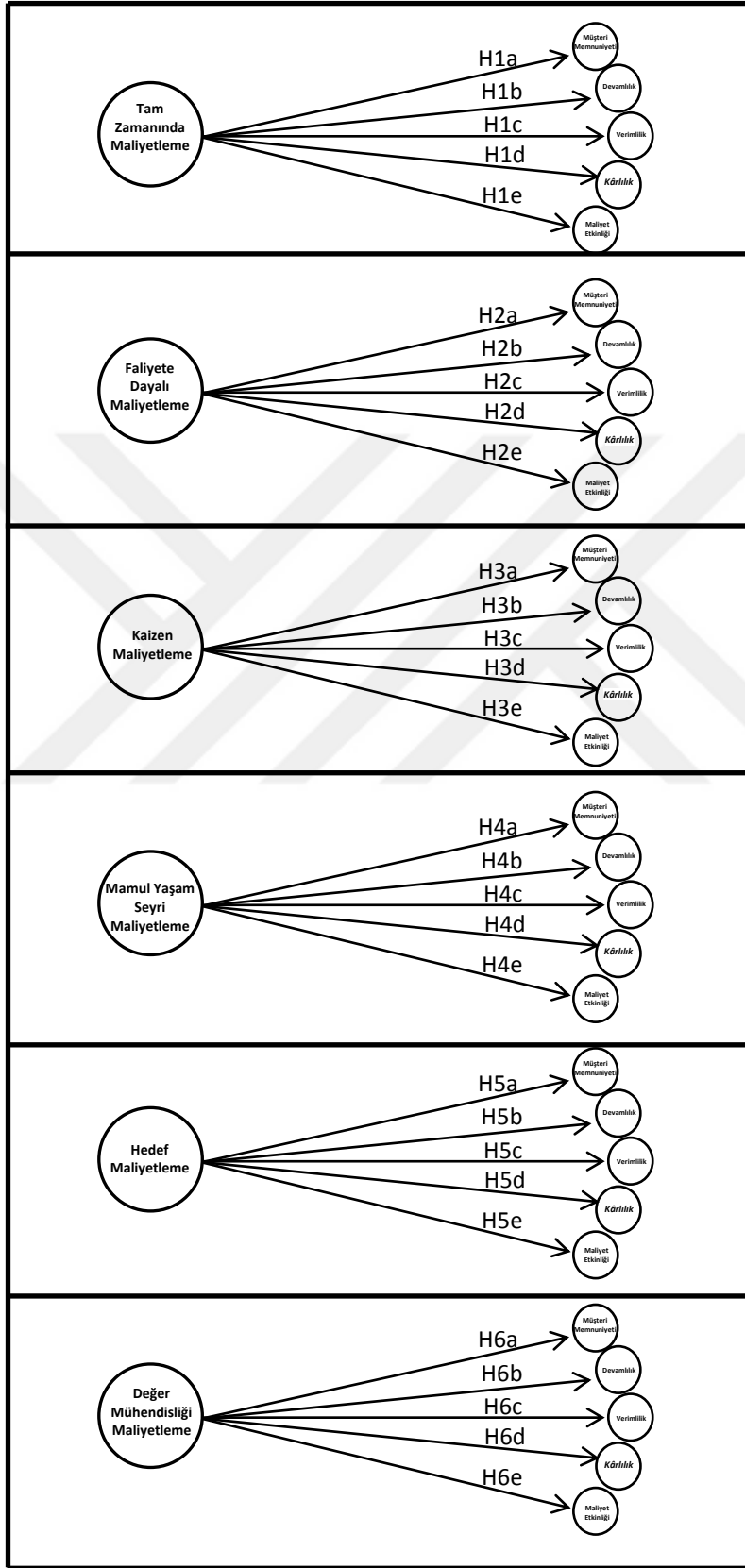
H_{6e}- Stratejik maliyet yönetimi unsurlarından değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, hastanenin rekabet gücünün bir faktörü olan maliyet etkinliği üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

Yukarıda ifade edilen hipotezlerin yer aldığı araştırma modeli Tablo 1' de yer almaktadır.

Tablo- 1 Araştırmanın Yapısal Modeli



Tablo- 2 Hipotezlerin Yapısal Modeli



DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ İLE REKABET GÜCÜ ARASINDAKİ İLİŞKİYE YÖNELİK BİR ALAN ARAŞTIRMASI: SAĞLIK SEKTÖRÜ

4.1. SAĞLIK SEKTÖRÜNÜN TARİHSEL GELİŞİMİ

4.1.1. 1923-1937 Dönemi

Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin kuruluşu ile sağlık sektörü açısından yeni bir dönem başlamış ve sağlık hizmetleri adına bir bakanlık kurularak, desteklenmesi ve gelişimi sağlanmıştır. 3 Mayıs 1920' de kabul edilen kanun ile Sıhhiye ve Muavenatı İçtimaiye Vekâleti, yani bugünkü adı ile sağlık bakanlığı faaliyetine başlamış ve sağlık hizmetleri devletin öncelikli vazifelerinden biri gibi görülmüştür. Sağlık hizmetlerinin devlet görevi olarak benimsendiği yıllarda bizim dışımızda birkaç ülkede sağlık bakanlığı kurumu olmasına rağmen, ülkemizde sağlık hizmetlerinin öncelikli bir muamele görmesi, o yıllardaki hükümetin bu konuya verdiği değeri göstermesi açısından önemlidir.

1921 yılında, Dr. Refik Saydam'ın bakanlığa atanması ile sağlık hizmetlerinin gelişiminde büyük katkısı olmuş ve sağlık hizmetleri örgütünün kurulmasına vesile olmuştur. Yine bu yıllarda, illerde sağlık müdürlükleri, ilçelerde ise hükümet tabiplikleri açılarak, sağlık hizmetlerinin tüm insanlara ulaştırılması sağlanmıştır. Yataklı tedavi noktasında belediyeler ve il özel idareleri desteklenmiş ve bu kurumlara örnek olması bakımından Ankara, İstanbul, Sivas, Erzurum, Diyarbakır gibi illerde Numune Hastaneleri açılarak hastane açmaları teşvik edilmiştir.¹⁴³

1928 yılında çıkarılan, Tababet ve Şuabatı Sanatlarının Tarz-ı İcrasına ilişkin kanun ile sağlık mesleklerinin nasıl yürütülmesine ve disipline edilmesine açıklık kazandırılmıştır. 1930 yılında çıkarılan, Umumi Hıfzısıhha kanunu da, hem Asya hem de Avrupa ülkelerinin birçoğunda o yıllarda benzer yasaların olmadığı düşünüldüğünde, dönemin ileri kanunlarındanır.

¹⁴³ Recep Akdur, " Türkiye Cumhuriyeti' nin 75. Yılında Türkiye' de Sağlık Politikaları ", *Türkiye Cumhuriyeti' nin 75. Yılında Bilim Ulusal Toplantısı*, 1999, 47-58, s. 49.

Sağlık hizmetlerinde başarı ve gelişim istihdam edilen personel ile doğru orantılıdır. Dr. Refik Saydam' da, sağlık hizmetlerinin tüm ülkeye ulaşmasında ve sağlık personelinin bilgi, yetenek kazanmasında çaba harcamıştır. Sağlık personellerinin ataması Sağlık Bakanlığı bünyesine alınarak, tek elde toplanması sağlanmıştır.

Tıp öğrencileri için yurtlar, sağlık personelleri içinde yatılı okullar açılması uygun görülerek, sağlıkta personel sayısının artırılması hedeflenmiştir. Kamuda özellikle kırsalda çalışan sağlık personelinin maaş ücretleri artırılarak, koruyucu sağlık hizmetleri çalışmasına teşvik sağlanmıştır.¹⁴⁴

4.1.2. 1937-1960 Dönemi

Cumhuriyet döneminin ilk sağlık planı olan “ Birinci On Yıllık Milli Sağlık Planı ”, 1946’ da Yüksek Sağlık Şurası tarafından kabul edilmiştir. Bu plana ek olarak, 1954’ de Sağlık Bakanı Dr. Behçet Uz tarafından “ Milli Sağlık Programı ve Sağlık Bankası Hakkında Etütler ”, planı faaliyete geçerek, sağlık planlaması açısından önemli bir adım olmuştur. Bu plan doğrultusunda, ülkede yedi sağlık bölgesi oluşturulmuş ve her bölgeye kendi ihtiyaçlarını karşılaması ve gerekli sağlık personelini yetiştirebilmesi için bir tıp fakültesi kurulması uygun görülmüştür.

Bu dönemde, Verem Savaş Dernekleri ve Ana Çocuk Sağlığı Örgütü kurulmuştur. Cumhuriyet döneminde yerel yönetimlere bağlı olarak yürütülen sağlık hizmetleri Sağlık Bakanlığı Bünyesine alınmıştır. Belediyeye bağlı hastaneler kamulaştırılmıştır.¹⁴⁵

Nüfus sayılarına bağlı birçok yerde ana merkezlerle irtibatlı olan sağlık merkezleri açılmıştır. Hastane faaliyetlerinin yürütülmesi devletleştirilmiştir. Sigortacılık hizmetleri içinde Sosyal Sigortalar Kurumu Kurularak sağlık yapılanması hedeflenmiştir.¹⁴⁶

¹⁴⁴ Recep Akdur, “ Cumhuriyetten Günümüze Türkiye’ de Sağlık ”, **12. Ulusal Halk Sağlığı Kongresi**, 2008, 45-71, s. 50.

¹⁴⁵ Habibe Erdoğan, Türkiye’ de Sağlık Politikaları ve Sağlıkta Dönüşüm Programı (2003-2010), Sosyal Bilimler Enstitüsü, Beykent Üniversitesi, İstanbul, 2014, s. 84, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁴⁶ Ümit Yaşar Karakaya ve Hüseyin Demirtola, Hastane İşletmelerinde Finansal Verilere Dayalı Performans Ölçümü ve Bir Model Önerisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gazi Üniversitesi, Ankara, 2008, s. 4 , (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

4.1.3. 1960-1980 Dönemi

1960 yılında yeni kurulan hükümet sağlık hizmetlerine öncelik vermiş ve sağlık hizmetlerini devletin asli vazifesi gibi görmüştür. Anayasanın 48. Ve 49. Maddelerinde sosyal güvenlik ve sağlık hakları içerikli maddeler kabul edilerek, sağlık hizmetleri anayasal güvence altına alınmıştır.

Bu maddelere göre, Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı doğrultusunda, halkın sağlık refahını yükseltmek adına halk sağlığı hizmetlerine önem verilmesi ve az sayıda insanın faydalanabildiği, maliyeti yüksek olan hastane hizmetleri yerine, evde veya ayakta tedaviyi öngören bir sağlık örgütü kurulması sağlanmıştır. Sağlık hizmetlerinin bu şekildeki kanun ve reformlarla, tekrar düzenlenerek hayata geçirilmesiyle, bu dönem, “ Sosyalleştirme Dönemi ” olarak anılmıştır.¹⁴⁷

Sağlık Hizmetlerinin sosyalleştirilmesi ile daha sonraki dönemde uygulanacak refah yönelimli anlayışa geçiş kolaylaştırılmıştır. Sağlık hizmetlerinde giderlerin birçoğunu kamu sektörü oluşturmaktadır. Özel muayenehane, poliklinik, hastaneler, laboratuvar, ilaç ve cihaz gibi faktörler giderler konusunda büyük paya sahip olanlardır. Küçük ve kırsal yerlerdeki, sağlık evleri, sağlık ocakları ile il hastaneleri arasında bir entegrasyon sağlanmıştır. 1965 yılında nüfus artış hızını sınırlayıcı politika ile, büyük bölgede tek taraflı hizmet yerine, küçük bölgede çok yönlü hizmet anlayışına geçilmiştir. 1969 yılında ikinci beş yıllık kalkınma planı doğrultusunda genel sağlık sigortası tekrar gündeme getirilmiş fakat kanunlaşmamıştır. 1978 yılında çıkarılan kanun ile, sağlık personelinin tam gün çalışması kabul edilmiş ve kamu personeli olan hekimlerin özel muayenehane açması yasaklanmıştır. Bu uygulama 1980 yılında tekrar yürürlükten kaldırılmıştır.¹⁴⁸

¹⁴⁷ İrfan Temel İstanbullu, Avrupa Birliğine Uyum Sürecinde Türkiye’ de Uygulanan Sağlık Politikalarının Kamu Hastanelerine Yansımaları, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Beykent Üniversitesi, İstanbul, 2009, s. 23, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁴⁸ Semiha Temur, Türkiye’ de Sağlık Politikası ve Ekonomik Sürdürülebilirlik, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Beykent Üniversitesi, İstanbul, 2012, s. 103, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

4.1.4. 1980 Sonrası Dönemi

Sağlıkta yeni reformlara ihtiyaç duyulmasında, teknolojinin gelişimi ile yaşanan değişime uyum sağlama çabası, insan sayısının çoğalması, hastalıkların çeşitlilik göstermesi, beklentilerin değişmesi, maliyetlerin yükselmesi, sağlık hizmeti veren kurumların çoğalması ile hizmet kalitesi ve verimlilik gibi konularda yaşanan memnuniyetsizlikler, sağlık sektöründeki kuruluşlar hakkında basında çıkan olumsuz haberler ve bazı medya sahiplerinin bu baskıyı rantta dönüştürme düşünceleri gibi faktörler etkili olmuştur. Tüm insanların sağlık güvencelerinin olmayışı, dünyada finansa yön veren kuruluşların, borçlarını tahsil etmek ve yeni krediler sunmak amaçlı, özellikle gelişmekte olan ülkelere yaptığı sağlık alanında verdiği proje destekleri, sağlık sektörüne verilen bu destek fonları ile sağlanan istikrarın devamlılığı ve başarının sürdürülebilir olması adına, baskının artması gibi etkenleri de yukarıdaki faktörlere dâhil edebiliriz.

Yapılan reformlar doğrultusunda, sağlık hizmetleri sonucunda oluşan yüksek maliyetlerin düşürülmesi, sağlık hizmetlerinde ortaya çıkan müşteri memnuniyetsizliklerinin giderilmesi ve hizmet kalitesinin geliştirilmesi, nüfusun büyük çoğunluğunun sağlık güvencesi altına alınması, sağlık hizmetlerden bütçeye bakılmaksızın herkesin faydalanması sağlamak, sağlık hizmetlerini ulaşılabilir kılmak gibi hedefler tasarlanmıştır.¹⁴⁹

Sağlık hizmetleri, 1982 anayasası ile devletin sunmakla sorumlu olduğu anlayıştan uzaklaşarak, insanların sağlıklı yaşamı için, sağlık kurumlarını tek çatı altında toplayarak, işbirliği ile kurumlardaki verimi arttırmak ve hizmet sunumunu geliştirmek anlayışı hâkim olmaya başlamıştır. Devletin bu konuda, kamu ve özel sektördeki sağlık ve sosyal kuruluşlardan aldığı destek yardımcı olmuştur. Yine bu yıllarda özel sektöre imkân açılmış ve özellikle 2002 yılları sonrası özel sağlık kurumları sayısında artış yaşanmıştır.¹⁵⁰ 1980 yılların başında uygulanan sağlık reformları doğrultusunda, sağlık hizmetleri sonucunda oluşan maliyetin, finans açısından gücü olan kişilerin primleri ve katkı payları üzerinden karşılanması sağlanmıştır.

¹⁴⁹ H. Hüseyin Yıldırım, “Yapısal Uyum Programları ve Sağlık Reformları: Türk Sağlık Reformları İçin Çıkarılacak Dersler”, *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, 2000, Cilt: 5, 64-87, s. 66.

¹⁵⁰ Kayıhan Pala, “Türkiye İçin Nasıl Bir Sağlık Reformu?”, *Uludağ Üniversitesi Halk Sağlığı Anabilim Dalı*, <https://docs.google.com>, 2007, 2-42, s. 15.

Sağlık hizmetlerinden birçok kesimin faydalanması öngörülmüştür, sağlık hizmeti veren kurumlarda özelleştirmeye gidilerek rekabetin önü açılmıştır. 2000' li yıllara girdiğimizde, sağlık hizmeti sunan kurumlar tek elde toplanmış ve sosyal sigortalar kurumu ile irtibatı sağlanmıştır, aile hekimi uygulamasının temeli atılmıştır, döner sermaye ve performans ölçekli ödeme anlayışı ile çalışanlar arasında rekabet oluşturulmak istenmiştir, sağlıkta insan gücü alanında önemli değişiklikler yapılarak, 2002 yılında 11 bin olan taşeron işçi sayısı, 2011 yılında 120 bin kişiye ulaşmıştır.¹⁵¹

Sağlık alanında 2000' li yıllarda gerçekleştirilen reformlar hız kazanmıştır. Belirlenen 10 hastane üzerinden, performansa dayalı ödeme sistemine geçiş başlamıştır, emekli sandık üyesi olan memurlara sevk almadan önce özel hastanelerde sağlık hizmetlerinden yararlanma imkânı verilmiştir, sosyal sigortalar kurumu ile sağlık bakanlığı arasındaki bağ kuvvetlendirilmiştir, ilaç alımlarında uygulanan %18'lik KDV %8'e düşürülmüştür, yeşil kart sahiplerinin 3 ilde ayakta tedavi uygulaması için pilot hastaneler belirlenmiştir, ilaç ruhsatlarını süresi 5 yıl olarak düzenlenmiştir, ilk basamak sağlık hizmeti tüm kişiler için ücretsiz olmuştur, yataklı tedavi noktasında gerekli tüm tıbbi malzemenin hastane tarafından karşılanması sağlanmıştır, kanser tedavisi, acil tedavi gerektiren durumlar ve yoğun bakım hizmetleri ücretsiz hale getirilmiştir, üniversitelerde çalışan sağlık personellerine tam gün çalışma yasası getirilmiştir.¹⁵²

Son yıllarda uygulanan reformlar ve politikalarla, insanların sağlık hizmetlerinden daha verimli şekilde yararlanabilmeleri sağlanmıştır, kamu hastanelerinin yanında, özel hastanelere de yer verilerek, kalitenin ve verimin artması noktasında rekabet ortamı oluşturulmuştur, sağlık bakanlığı bünyesindeki sağlık kurumlarının geneline, döner sermaye gelirlerinden faydalanma imkânı getirilmiştir.¹⁵³

¹⁵¹ Hatice Erol ve Abdullah Özdemir, " Türkiye' de Sağlık Reformları ve Sağlık Harcamalarının Değerlendirilmesi ", *Sosyal Güvenlik Dergisi*, 2014, Cilt: 4, 9-34, s. 12.

¹⁵² Emel Başol ve Abdulkadir Işık, " Türkiye' de Sağlık Politikalarında Güncel Gelişmeler: Sağlıkta Dönüşüm Programından Günümüze Bazı Değerlendirmeler ve Öneriler ", *International Anatolia Academic Online Journal*, 2015, Cilt: 2, 1-26, s. 6.

¹⁵³ Handan Çam, Sağlık İşletmelerinde Finansal Performansın Değerlendirilmesi: Karaman Devlet Hastanesi Örneği, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya, 2008, s. 11, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi).

Tablo-3 Türkiye’de Yıllara ve Sektörlere Göre, Hastane, Hekim ve Hemşire Sayıları¹⁵⁴

YILLAR	KAMU HASTANESİ	ÖZEL HASTANE	ÜNİVERSİTE HASTANESİ	HEKİM SAYISI	HEMŞİRE SAYISI
2005	793	293	53	106.698	83.411
2006	767	331	56	104.475	82.626
2007	848	365	56	108.402	94.661
2008	847	400	57	113.151	99.910
2009	834	450	59	118.641	105.176
2010	843	489	62	123.447	114.772
2011	840	503	65	127.536	120.190
2012	832	517	66	131.797	127.214
2013	854	532	67	136.058	132.338
2014	874	550	69	140.319	139.720
2015	884	560	70	144.580	146.518

Tablo 3’ ye göre, sağlık sektöründe, nitelikli ve donanımlı personel ile çalışmak hizmet kalitesi açısından önem arz etmektedir. Türkiye’ de 2015 yılı sonu itibariyle, toplam hekim sayısı 141.259, toplam hemşire sayısı 152.803, toplam diş hekimi sayısı 24.834, toplam ebe sayısı 53.086, toplam eczacı sayısı 27.530, toplam sağlık personeli sayısı 145.943 ve toplamda diğer personel ve hizmet çalışanı sayısı 241.897’ dir. Sağlık sektöründe bulunan personelin beşte biri özel sağlık kurumlarında istihdam edilmektedir. Türkiye geneline bakıldığında en fazla sağlık kurumu olan il İstanbul’ dur. Ancak, son yıllarda diğer illerde de sağlık kurumu sayılarında artış görülmektedir. Türkiye’ ye genelinde 884 kamu hastanesi, 560 özel hastane ve 70 üniversite hastanesi bulunmaktadır.

Ülkemizde, son dönemde, özellikle sağlık sektöründe, yetişmiş personel sorunu bulunmaktadır. Fakültelerden mezun olan hekim sayısında artış ama hemşire sayılarında azalış görülmektedir. Sağlık sektöründe, maliyetlerin düşürülmesi ve hizmet sunumunun kalitesinin artırılması ile sağlıkta daha iyi bir gelecek hedeflenmektedir.

Ülkemizde, özel hastanelerin sayısı özellikle son 10 yılda artış göstermiştir. Bunun başlıca sebepleri olarak, mezun olan yetişmiş sağlık personelinin istihdam problemi ve hastanelerde nitelikli personel sıkıntısı, kaliteli hizmet sunumu eksikliği, devlet tarafından yapılan reformlar gösterilebilir. Devletin, sosyal güvenlik kurumu imkânlarından özel hastanelere gelen vatandaşlarında yararlanacağı bir sisteme geçmesi hastane sayılarının çoğalmasında bir diğer sebeptir. Yine, sağlık bakanlığının kalite ve hizmet anlayışı probleminden dolayı bazı hastanelere ruhsat vermemesinden kaynaklı, büyük hastanelerin bu boşluğu doldurması nedeni ile de hastane sayısında artış gözlemlenmiştir.

Hastane sayılarının çoğalması, hizmet kalitesinin iyileşmesi ve hastanelerde kullanılan gelişmiş donanımlar sayesinde, ülkemizde sağlık turizmi canlanmış ve diğer ülkelerdeki vatandaşların yoğun ilgisini çekmesine sebep olmaktadır.¹⁵⁵

Sağlık bakanlığı kamu hastanelerinin de verimliliğini ve hizmet kalitesini arttırmak için bazı reformlar gerçekleştirmiştir. Kamu hastanelerinin tekrardan yapısal düzenlemeye girmesi, performans odaklı bir sistem ile ek ücret uygulaması, hasta haklarının öğretilmesine yönelik çalışmalar, hastanelerde, bir kısım eğitimlerle toplam kalite yönetimi uygulamalarına ağırlık verilmesi, kamu-özel ortaklığı ile şehir hastaneleri kurmak, sağlık enformasyon sistemlerini iyileştirmek, hastanelerde düzenli olarak verimlilik ve performans denetimi yapmak gibi hamleler ile kamu hastanelerinde kaliteli hizmet hedeflenmiştir.¹⁵⁶

¹⁵⁴ Uluslararası Yatırımcılar Derneği, Türkiye Sağlık Sektörü Raporu, 2012, s. 29.

¹⁵⁵ Halil Yolcu, Sağlık Sektörü Kurulu Raporu, 2012, s. 17.

¹⁵⁶ İstanbullu, a.g.e., s. 23.

Tablo-4 Türkiye’de Yıllara Göre, Hastanelerin, Yatak ve Yatan Hasta Sayısı, Yatak Devir Hızı ve Hastaların Ortalama Yatış Süreleri¹⁵⁷

YILLAR	YATAK SAYISI	YATAN HASTA SAYISI	YATAK DEVİR HIZI	ORTALAMA YATIŞ SÜRESİ
2005	170.972	5.042.382	45.8	5.2
2006	174.342	5.303.347	47.9	5.2
2007	178.000	5.647.935	50.7	4.7
2008	183.183	5.959.585	52.1	4.5
2009	188.638	5.934.978	51.4	4.6
2010	200.239	6.361.116	52.9	4.4
2011	194.504	6.775.154	55.9	4.3
2012	200.072	6.891.857	56.3	4.3
2013	202.031	7.023.313	57.9	4.4
2014	206.836	7.549.885	61	4.2
2015	209.648	7.513.643	64	4.4

Tablo 4’ e göre, Türkiye genelinde hastane yatak doluluk oranları %72 düzeyindedir. Kamu hastaneleri bu orana yakın seyrederken, özel hastaneler yaklaşık %50 oranında doluluk seviyesindedir. Ortalama yatış zamanları incelendiğinde, özel hastanelerde 2 gün olan süre, kamuya bağlı hastanelerde ise 4,4 gündür. Yatan hasta sayısının yatak sayısına oranı ile hesaplanan yatak devir hızında ise, özel hastaneler 2005-2015 yılları arasında gelişme göstermiş, kamuya bağlı hastaneler ise, 2015 yılı itibari ile %57 seviyesindedir.¹⁵⁸

¹⁵⁷ Aslı Şat Sezgin, Özel Hastaneler Sektörü, 2015, s. 22.

¹⁵⁸ Uluslararası Yatırımcılar Derneği, Türkiye Sağlık Sektörü Raporu, 2012, s. 32.

**Tablo-5 Türkiye’de Yıllara Göre Kişi Başı Kamu ve Özel Sağlık Harcaması,
(ABD \$), 2014¹⁵⁹**

YILLAR	KAMU SAĞLIK HARCAMASI	ÖZEL SAĞLIK HARCAMASI	TOPLAM
2005	422	200	622
2006	513	238	751
2007	569	270	839
2008	667	246	913
2009	713	168	881
2010	705	192	897
2011	741	191	932
2012	762	200	962
2013	806	221	1027
2014	821	239	1060
2015	835	228	1063

¹⁵⁹ Mehmet Rifat Köse vd., Sağlık Bakanlığı Sağlık İstatistikleri Yıllığı, Ankara, 2016, s. 211.

Tablo-6 Ülkelere Göre Kişi Başı Cari Sağlık Harcamasının Uluslararası Karşılaştırılması, (ABD \$), 2014¹⁶⁰

ÜLKE	KİŞİ BAŞI SAĞLIK HARCAMASI	KİŞİ BAŞI MİLLİ GELİR
ABD	9024	49.922
İSVİÇRE	6787	45.418
LÜKSEMBURG	6682	79.785
NORVEÇ	6081	55.009
HOLLANDA	5277	42.119
ALMANYA	5119	44.558
İSVEÇ	5065	61.098
İRLANDA	5001	38.550
AVUSTURYA	4896	42.409
DANİMARKA	4857	63.003
BELÇİKA	4522	48.110
KANADA	4492	51.174
FRANSA	4367	44.401
AVUSTRALYA	4207	42.640
JAPONYA	4152	45.774
İZLANDA	3897	43.226
FİNLANDİYA	3870	50.090
YENİ ZELEND	3537	38.224
İTALYA	3207	37.046
İSPANYA	3053	33.298
SLOVENYA	2599	25.939
PORTEKİZ	2584	22.699
İSRAİL	2509	32.298
KORE	2361	29.836
YUNANİSTAN	2193	27.875
SLOVEKYA	1971	17.889
ESTONYA	1724	16.880
ŞİLİ	1688	13.970
POLONYA	1625	13.967
LETONYA	1295	12.226
MEKSİKA	1052	10.803
TÜRKİYE	984	10.576

¹⁶⁰ Köse vd., a.g.e., s. 211.

Tablo 5 ve 6' e göre, sağlık harcamaları ile insanların yaşam standardı arasında anlamlı bir ilişki mevcuttur. Vatandaşlarının, yaşam seviyelerini iyileştirmeyi, yaşam sürelerinin uzamasını, mutlu ve huzurlu bir nüfusa sahip olmayı hedefleyen ülkelerin ortak özelliği sağlık harcamalarına verdiği değerdir. Türkiye' nin sağlık harcaması rakamlarına baktığımızda birçok ülkeden geride olduğunu görmekteyiz. Türkiye' de son 10 yılda kişilerin gelir seviyelerindeki artış ile kentleşme hızlanmış ve sağlığa olan yatırım artış göstermiştir. Rakamlar göstermektedir ki, yaşanan gelir artışı ile yapılan reformlar ve yatırımlar, sağlıkta istenilen düzeyi sağlayamamaktadır. Özellikle OECD ülkeleri arasında sıralamamız aşağılılarda kalmaktadır.¹⁶¹

Ülkemizde bu seviyenin düzeltilmesinde bir kısım reform ve politikalar uygulanmaktadır. Teknolojide yaşanan gelişmeler, genel sağlık sigortasının sunduğu imkânlar, kişi başına düşen gelirin artış göstermesi, ülkede genel eğitim seviyesinin yükselmesi, insanların bilinçleneceği eğitim programlarına ağırlık verilmesi, nüfusun ve yaş ortalamasının artış göstermesi gibi faktörler, gelecekte sağlık harcamalarına ayrılan payın artacağını göstermektedir.¹⁶²

¹⁶¹ Uluslararası Yatırımcılar Derneği, Türkiye Sağlık Sektörü Raporu, 2012, s. 13.

¹⁶² Sezgin, a.g.e., s. 34.

4.1.5. Çalışmanın Metodolojisi ve Uygulaması

Bu bölümde, çalışmanın önemi, amacı, anket formlarının hazırlanması ve uygulanması ile ilgili süreç bir bütünlük içerisinde sunulmaktadır. Bununla birlikte araştırmanın ana kütlesi, örneklem özellikleri, verilerin analizi, hipotezlerin test edilmesi ve testler sonucunda ulaşılan bulgulara bağlı olarak yapılan değerlendirmeler yer almaktadır.

4.1.5.1. Araştırmanın Önemi ve Amacı

Rekabetin yoğun olarak yaşandığı sektörlerin başında hizmet sektörü gelmektedir. Özellikle sağlık sektöründe hızla sayıları artan işletmelerin ayakta kalması ve mevcudiyetlerini devam ettirmeleri adına rekabet üstünlüğü önem kazanmıştır. Sağlık işletmeleri, rekabet gücü kazanmak ve varlıklarını geleceğe taşımak için, işletmelerin tek bir bünyede birleştirilmesi, yönetim şeklinde değişiklik, tercih edilen pazarın değiştirilmesi, küçülmeye gitmek gibi farklı metodlar uygulayarak hayatlarını devam ettirmişlerdir.

Ülkelerin gelişmişlik düzeyini gösteren en önemli etkenlerden başında sağlık kurumlarının yapısı ve sağlığa yapılan harcama gelmektedir. Sağlık kurumlarında istenilen kalite ve hizmet anlayışının sağlanabilmesi için yürütülen çalışmalar beraberinde belli maliyet kalemlerinin oluşmasına sebebiyet vermektedir. Sağlık kurumlarında da uygulanan mevcut maliyet yöntemlerinin etkisini yitirdiği son yıllarda bu işletmelerde farklı maliyet yönetimi yaklaşımları arayışına girerek, hizmet maliyetlerini düşürecek, kuruma finansal performans kazandıracak, kurum içinde kaliteli hizmet sunumu oluşturarak, müşteri memnuniyeti kazandıracak ve beraberinde rekabet gücünü arttıracak maliyet yönetimi uygulamalarına ihtiyaç duymaktadır.

Bu araştırma, sağlık kurumlarının, tam zamanında maliyetleme, hedef maliyetleme, kaizen maliyetleme, faaliyet tabanlı maliyetleme, mamul yaşam seyri maliyetleme, ve değer mühendisliği maliyetleme gibi stratejik maliyet yönetimi uygulamalarından yararlanarak rekabet avantajı elde edip etmediklerinin belirlenmesi amaçlanmıştır.

4.1.5.2. Ana Kütle ve Örneklem Özellikleri

Sağlık kurumlarında çalışan (müdür, müdür yardımcısı, muhasebeci, sağlık memuru) kişilerin görüşlerine başvurularak oluşturulan anket çalışmasında, stratejik maliyet yönetimi ile finansal performans sağlayarak rekabet gücü elde etmek arasındaki ilişki ölçülmek istenmiştir. İstanbul' un Avrupa Yakasında faaliyette bulunan 40 hastane üzerinden yapılan bu araştırmada, anket aracılığı ile veri toplama yöntemi tercih edilmiştir.

Ülkemizde Türkiye Büyük Millet Meclisi' nin kuruluşu ile sağlık açısından yeni bir dönem başlamıştır. 3 Mayıs 1920' de kabul edilen (Sıhhiye ve Muavenatı İçtimaiye Vekâleti) kanun ile sağlık bakanlığı göreve başlamıştır. O yıllarda bizim dışımızda birkaç ülkede sağlık bakanlığı olduğu düşünüldüğünde bizim ülkemizin sağlığa verdiği değeri göz önüne koymaktadır. Meclisin açılışı ile Ankara, İstanbul, Sivas, Erzurum, Diyarbakır gibi büyük illerde numune hastaneleri açılmış ve bu uygulama ile yerel yönetimlerinde hastane açmaları teşvik edilmiştir. Tıp öğrencileri için yurtlar, sağlık personeli için de yatılı okullar açılması uygun görülerek sağlıkta yetişmiş personel sayısının artırılması hedeflenmiştir.

Cumhuriyet tarihinin ilk sağlık planı olan “ Birinci On Yıllık Milli Sağlık Planı ” 1946' da kabul edilmiştir. Bu plan doğrultusunda ülkemizde yedi sağlık bölgesi oluşturulmuş ve her bölgeye kendi sağlık personeli ihtiyacını gidermesi adına tıp fakülteleri kurulmuştur.

1960 yılında kurulan hükümette sağlık alanına önem vermiştir. Anayasanın 48. Ve 49. Maddelerinde sosyal güvenlik ve sağlık hakları içerikli maddeler kabul edilerek, sağlık hizmetleri anayasal güvence altına alınmıştır. 1980 yıllarından sonra verimi ve hizmet sunumunu geliştirmek adına sağlık kurumları tek çatı altında toplanmıştır. Yine bu yıllarda özel sektöre imkân açılarak özellikle 2002 sonrası özel sağlık kurumları sayısında artış gözlemlenmiştir. Son yıllarda ise sağlık alanında uygulanan reform ve politikalarla beraber sağlık hizmetleri kalitesi seviyesi yükselmiştir.

Türkiye' de toplamda bulunan kamu hastane sayısı 865, toplam özel hastane sayısı 562 ve toplam üniversite hastanesi sayısı ise 70 adettir. Türkiye geneli toplam hekim sayısı 141.259, toplam hemşire sayısı 152. 803, toplam dış hekimi sayısı 24.834, toplam ebe sayısı 53.886, toplam sağlık memuru sayısı ise 145. 943 kişidir. İstanbul ili kendi bünyesinde toplam 52 kamu hastanesi, 138 özel hastane barındırmaktadır.

4.1.5.3. Ölçme Aracı ve Uygulanması

Veri toplama sürecinde anket formu hazırlanmış ve İstanbul' un Avrupa yakasındaki 40 hastanede yüz yüze görüşme ile bilgiler toplanmıştır. Anket formunda toplam 36 soru olup, bu sorular hastanenin müdür, müdür yardımcısı, muhasebeci ve satın alma birimlerindeki kişilere, yüz yüze sorularak veriler toplanmıştır. Anket formu üzerinden elde edilen bilgiler, istatistiksel analizlerin gerçekleştirilmesi için hazır hale getirilmiştir. Anket formunun hazırlanması, dağıtılması ve verilerin toplanması araştırma planında belirtilen süre içinde gerçekleşmiştir. Anket formunda bulunan sorular bazı tez çalışmalarından faydalanarak hazırlanmıştır.

Anket formu üç sayfadan oluşmaktadır. Anketin ilk sayfasının üst kısmında, araştırmanın adı, içeriği ve bireylerden alınacak cevapların tarafsızlığına ve gizliliğine dair kısa bir açıklama yer almaktadır. Anketin ilk bölümünde soruları cevaplayacak kişilerin demografik özelliklerinin tespiti için, yaşı, mezuniyet durumu, meslek unvanı, tecrübesi ile ilgili soruların yer aldığı demografik özellikler ölçeği yer almaktadır. Anketin diğer bölümlerinde likert ölçekli ve çoktan seçmeli sorulara yer verilmiştir.

Anket soruları, “ Stratejik Maliyet Yönetimi ve Hastane İşletmelerinde Uygulanabilirliği ”¹⁶³, “ Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğünün Sağlanabilmesi İçin Yeni Yönetim Tekniklerinin Önemi ve Sigorta Sektöründe Bir Araştırma ”¹⁶⁴, “ İşletmelerin Rekabetçi Avantajlarının Belirlenmesi Süreci: Ege Bölgesinde Bir Uygulama ”¹⁶⁵, “ Organizasyonlar İçin Rekabet Üstünlüğü Modeli Oluşturulması ve Rekabet Üstünlüğü Kaynaklarının Analizi ”¹⁶⁶, “ Ayaktan Sağlık Hizmeti Veren Sağlık Kuruluşu Olan Özel Hastanelerde Uygulanan Rekabet Stratejilerinin Hasta Memnuniyeti Üzerine Etkileri ”¹⁶⁷, “ Maliyet Yönetim Sistemlerinin Türk Hazır Giyim Sektörünün Rekabet Gücüne Etkisinin İncelenmesi ”¹⁶⁸, “ Rekabet Avantajı Sağlamada Kaynaklara Dayalı İşletme Yeteneklerinin Rolü ”¹⁶⁹, “ İşletmelerde Rekabet Üstünlüğü Yaratma Açısından Değer Temelli Pazarlamada İlişkisel Pazarlamanın İncelenmesi ve Bir Uygulama ”¹⁷⁰, “ Rekabet Stratejisinin Üretim Stratejisine ve İşletme Performansına Etkisi ”¹⁷¹, “ Esnek Çalışmanın İşgücü Maliyetlerine ve Rekabet Gücüne Etkisi ve Tekstil Sektöründe Uygulaması ”¹⁷², gibi tezlerde yer alan anket formlarının soruları baz alınarak bu çalışmaya özel olarak hazırlanmıştır.

¹⁶³ Halime Özal, Stratejik Maliyet Yönetimi ve Hastane İşletmelerinde Uygulanabilirliği, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta, 2010, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁶⁴ Hatime Kamil Çelebi, Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğünün Sağlanabilmesi İçin Yeni Yönetim Tekniklerinin Önemi ve Sigorta Sektöründe Bir Araştırma, Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2010, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁶⁵ Ayşe Yamaç Yalçınkaya, İşletmelerin Rekabetçi Avantajlarının Belirlenmesi Süreci: Ege Bölgesinde Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir, 2004, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁶⁶ Ayberk Soyer, Organizasyonlar İçin Rekabet Üstünlüğü Modeli Oluşturulması ve Rekabet Üstünlüğü Kaynaklarının Analizi, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul, 2007, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

¹⁶⁷ Tülay Onur, Ayaktan Sağlık Hizmeti Veren Sağlık Kuruluşu Olan Özel Hastanelerde Uygulanan Rekabet Stratejilerinin Hasta Memnuniyeti Üzerine Etkileri, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maltepe Üniversitesi, İstanbul, 2007, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁶⁸ Nusret Yazıcı, Maliyet Yönetim Sistemlerinin Türk Hazır Giyim Sektörünün Rekabet Gücüne Etkisinin İncelenmesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Atatürk Üniversitesi, Erzurum, 2007, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

¹⁶⁹ Avni Zafer Acar, Rekabet Avantajı Sağlamada Kaynaklara Dayalı İşletme Yeteneklerinin Rolü: Üretim İşletmelerinde Uygulamalı Bir Araştırma, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gebze İleri teknoloji Enstitüsü, Gebze, 2008, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

¹⁷⁰ Yaprak Duman, İşletmelerde Rekabet Üstünlüğü Yaratma Açısından Değer Temelli Pazarlamada İlişkisel Pazarlamanın İncelenmesi ve Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2007, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁷¹ Kerem Sümer, Rekabet Stratejisinin Üretim Stratejisine ve İşletme Performansına Etkisi, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul, 2012, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

¹⁷² Hakan Çelenk, Esnek Çalışmanın İşgücü Maliyetlerine ve Rekabet Gücüne Etkisi ve Tekstil Sektöründe Uygulaması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2008, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

4.1.5.4. Araştırmada Elde Edilen Bulgular

Verilerin analizi SPSS 23 programı ile yapılmış ve %95 güven düzeyi ile çalışılmıştır.

Çalışmada parametrik yöntemlerden Pearson Korelasyon testi, ANOVA testi ve Regresyon testi kullanılmıştır.

Pearson korelasyon testi; bağımsız iki nicel değişken arasındaki doğrusal ilişkinin yönü ve kuvvetinin belirlenmesi kullanılan test tekniğidir. Tek yönlü ANOVA testi; bağımsız k grubun ($k > 2$) nicel bir değişken açısından karşılaştırılmasında kullanılan test tekniğidir. Regresyon testi; bağımlı değişkenin bağımsız değişkenlerden etkilenme durumunu inceleyen test tekniğidir.

BULGULAR

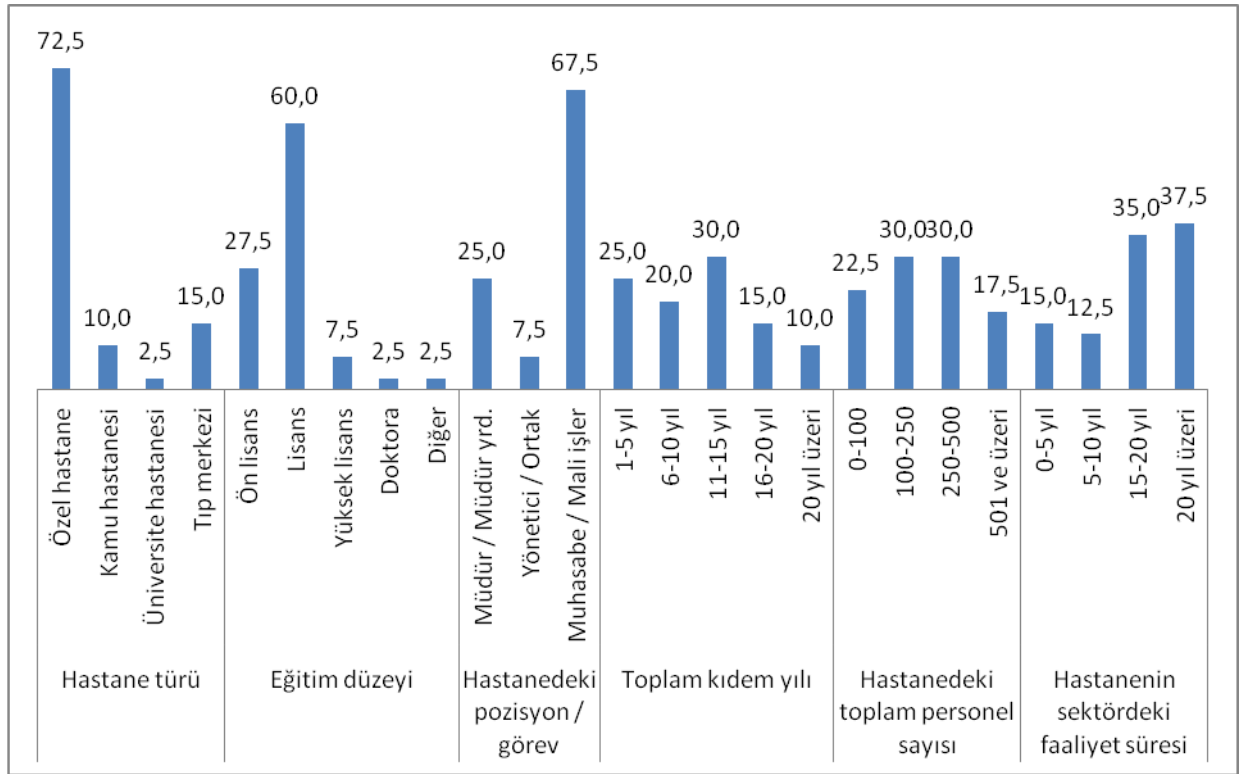
Tablo-7 Kişisel Bilgilerin ve Hastane Bilgilerinin Dağılımı

		n	%
Hastane türü	Öze hastane	29	72,5
	Kamu hastanesi	4	10,0
	Üniversite hastanesi	1	2,5
	Tıp merkezi	6	15,0
Eğitim düzeyi	Ön lisans	11	27,5
	Lisans	24	60,0
	Yüksek lisans	3	7,5
	Doktora	1	2,5
	Diğer	1	2,5
Hastanedeki pozisyon / görev	Müdür / Müdür yrd.	10	25,0
	Yönetici / Ortak	3	7,5
	Muhasabe / Mali işler	27	67,5
Toplam kıdem yılı	1-5 yıl	10	25,0
	6-10 yıl	8	20,0
	11-15 yıl	12	30,0
	16-20 yıl	6	15,0
	20 yıl üzeri	4	10,0
Hastanedeki toplam personel sayısı	0-100	9	22,5
	100-250	12	30,0
	250-500	12	30,0
	501 ve üzeri	7	17,5
Hastanenin sektördeki faaliyet süresi	0-5 yıl	6	15,0
	5-10 yıl	5	12,5
	15-20 yıl	14	35,0
	20 yıl üzeri	15	37,5

Tabloda katılımcıların kişisel bilgilerinin ve hastane bilgilerinin dağılımı görülmektedir.

Katılımcıların %72,5' i özel hastanede çalışmaktadır. Çalışanların %60' ı lisans mezunu, %37,5' i muhasebe/mali işler bölümünde bulunmaktadır. Katılımcıların %30' u 11-15 yıldır çalışmaktadır.

Katılımcıların %60' ının hastanesinde 100-500 kişi, %37,5' inin hastanesi ise 20 yıl ve üstü süredir sektörde faaliyet göstermektedir.



Tablo-8 Stratejik Maliyet Yönetimi Uygulamalarına İlişkin Katılım Düzeylerinin Dağılımı

		n	%
Tam Zamanında Maliyetleme uygulanmaktadır	Kesinlikle katılmıyorum	2	5,0
	Katılmıyorum	3	7,5
	Kararsızım	5	12,5
	Katılıyorum	23	57,5
	Kesinlikle katılıyorum	7	17,5
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme uygulanmaktadır	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5
	Kararsızım	4	10,0
	Katılıyorum	29	72,5
	Kesinlikle katılıyorum	6	15,0
Hedef Maliyetleme uygulanmaktadır	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5
	Katılmıyorum	1	2,5
	Kararsızım	5	12,5
	Katılıyorum	29	72,5
	Kesinlikle katılıyorum	4	10,0
Kaizen Maliyetleme uygulanmaktadır	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5
	Kararsızım	32	80,0
	Katılıyorum	6	15,0
	Kesinlikle katılıyorum	1	2,5
Mamul Yaşam Seyri maliyetleme uygulanmaktadır	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5
	Kararsızım	3	7,5
	Katılıyorum	24	60,0
	Kesinlikle katılıyorum	12	30,0
Değer Mühendisliği maliyetleme uygulanmaktadır	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5
	Kararsızım	9	22,5
	Katılıyorum	24	60,0
	Kesinlikle katılıyorum	6	15,0

Tabloda katılımcıların stratejik maliyet yönetimi uygulamalarına ilişkin katılım düzeylerinin dağılımı görülmektedir.

Katılımcıların verdiği cevaplara göre hastanesinde;

- Tam Zamanında maliyetleme uygulandığına katıldığını belirtmiştir (%57,5).
- Faaliyet Tabanlı Maliyetleme uygulandığına katıldığını belirtmiştir (%72,5).
- Hedef Maliyetleme uygulandığına katıldığını belirtmiştir (%72,5).
- Kaizen Maliyetleme uygulandığına kararsız olduğunu belirtmiştir (%80,0).
- Mamul yaşam seyri maliyetleme uygulandığına katıldığını belirtmiştir (%60,0).
- Değer Mühendisliği maliyetleme uygulandığına katıldığını belirtmiştir (%60,0).

Tablo-9 Stratejik Maliyet Yönetimine İlişkin Uygulamalarına Katılım Düzeyi Dağılımı

		n	%
Faaliyet gösterdiğiniz sektör yoğun rekabet içerisindedir.	Kesinlikle katılmıyorum	2	5,0
	Katılmıyorum	2	5,0
	Kararsızım	1	2,5
	Katılıyorum	3	7,5
	Kesinlikle katılıyorum	32	80,0
Hastanemizle ilgili yatırım kararları alırken modern maliyet yöntemleri uygulamalarından faydalanmaktayız.	Katılmıyorum	4	10,0
	Kararsızım	4	10,0
	Katılıyorum	5	12,5
	Kesinlikle katılıyorum	27	67,5
Maliyetlerin azaltılmasında, stratejik maliyet yöntemleri etkili olmaktadır.	Katılmıyorum	4	10,0
	Katılıyorum	10	25,0
	Kesinlikle katılıyorum	26	65,0
Stratejik maliyet yöntemlerinin, finansal performans üzerinde pozitif etkisi vardır.	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5
	Katılmıyorum	3	7,5
	Kararsızım	1	2,5
	Katılıyorum	8	20,0
	Kesinlikle katılıyorum	27	67,5
Stratejik maliyet yönetimi uygulamasının, personel performansına pozitif etkisi vardır.	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5
	Katılmıyorum	2	5,0
	Kararsızım	8	20,0
	Katılıyorum	11	27,5
	Kesinlikle katılıyorum	18	45,0
Stratejik maliyet yönetimi uygulamasının hastanenin devamlılığı üzerinde pozitif etkisi vardır.	Katılmıyorum	4	10,0
	Katılıyorum	9	22,5
	Kesinlikle katılıyorum	27	67,5
Stratejik maliyet yönetimi ile rekabet avantajı elde edilmektedir.	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5

	Katılmıyorum	3	7,5
	Kararsızım	1	2,5
	Katılıyorum	6	15,0
	Kesinlikle katılıyorum	29	72,5
Stratejik Maliyet yönetimi kurum kârlılığını arttırmaktadır.	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5
	Katılmıyorum	2	5,0
	Kararsızım	2	5,0
	Katılıyorum	14	35,0
	Kesinlikle katılıyorum	21	52,5
Stratejik Maliyet yönetimi ile fiyat avantajı yakalanmaktadır.	Katılmıyorum	3	7,5
	Kararsızım	3	7,5
	Katılıyorum	12	30,0
	Kesinlikle katılıyorum	22	55,0
Stratejik Maliyet yönetiminin rekabet edebilirliğe pozitif etkisi vardır.	Katılmıyorum	3	7,5
	Kararsızım	1	2,5
	Katılıyorum	9	22,5
	Kesinlikle katılıyorum	27	67,5
Stratejik Maliyet yönetiminin doğru karar almada pozitif etkisi vardır.	Katılmıyorum	3	7,5
	Kararsızım	2	5,0
	Katılıyorum	12	30,0
	Kesinlikle katılıyorum	23	57,5
Stratejik Maliyet Yönetiminin hastanenin operasyonel gelirlerine pozitif etkisi vardır.	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5
	Katılmıyorum	1	2,5
	Kararsızım	4	10,0
	Katılıyorum	18	45,0
	Kesinlikle katılıyorum	16	40,0
Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif etkisi vardır.	Kesinlikle katılmıyorum	1	2,5
	Katılmıyorum	2	5,0
	Kararsızım	5	12,5
	Katılıyorum	10	25,0
	Kesinlikle katılıyorum	22	55,0

Tabloda stratejik maliyet yönetimine ilişkin uygulama ifadelerine katılım düzeyi dağılımı görülmektedir. Ankete cevap verenlerin en çok katılım gösterdikleri ifadeler;

- “Faaliyet gösterdiğiniz sektör yoğun rekabet içerisindedir.” (%80)
- “Stratejik maliyet yönetimi ile rekabet avantajı elde edilmektedir.” (%72,5)
- “Hastanemizle ilgili yatırım kararları alırken modern maliyet yöntemleri uygulamalarından faydalanmaktayız.” (%67,5)
- “Stratejik maliyet yönetimi uygulamasının hastanenin devamlılığı üzerinde pozitif etkisi vardır.” (%67,5)
- “Stratejik Maliyet yönetiminin rekabet edebilirliğe pozitif etkisi vardır.” (%67,5)

Tablo-10 Hastane Kalite Düzeylerinin Dağılımı

		n	%
Hastanenin, finansal kaynaklarının yapısı	Orta	12	30,0
	İyi	22	55,0
	Çok iyi	6	15,0
Yöneticilerin bilgi ve tecrübe düzeyi	Orta	6	15,0
	İyi	21	52,5
	Çok iyi	13	32,5
Hastanedeki, teknoloji ve ekipman kullanımı düzeyi	Zayıf	2	5,0
	Orta	4	10,0
	İyi	25	62,5
	Çok iyi	9	22,5
Hastanenin, kaynak kullanımı etkinliği düzeyi	Orta	6	15,0
	İyi	23	57,5
	Çok iyi	11	27,5
Hastanenin, performans yönetimi etkinlik düzeyi	Orta	17	42,5
	İyi	17	42,5
	Çok iyi	6	15,0
Hastanedeki personel yeterliliği	Orta	10	25,0
	İyi	18	45,0
	Çok iyi	12	30,0
Hastanenin, rekabet gücünün yeterliliği	Zayıf	1	2,5
	Orta	9	22,5
	İyi	23	57,5
	Çok iyi	7	17,5

Tabloda hastanenin kalite düzeyine ilişkin bilgilerin dağılımı görülmektedir.

Katılımcıların;

- % 55' i hastanelerinde bulunan finansal kaynaklarının iyi olduğunu belirtmiştir.
- %52,5' i hastane yöneticilerinin bilgi ve tecrübe düzeyinin iyi olduğunu belirtmiştir.
- %62,5' i hastanedeki, teknoloji ve ekipman kullanım düzeyinin iyi olduğunu belirtmiştir.
- %57,5'i hastanenin kaynak kullanımı etkinlik düzeyinin iyi olduğunu belirtmiştir.
- %42,5' i hastanenin performans yönetimi etkinlik düzeyinin iyi ve orta olduğunu belirtmiştir.
- %45'i hastanedeki personel yeterliliğinin iyi olduğunu belirtmiştir.
- %57,5'i hastanenin rekabet gücünün yeterliliğinin iyi olduğunu belirtmiştir.

Tablo-11 Maliyet Düşürme Çalışmaları ve Rekabet Ortamındaki Oluşumlara İlişkin Dağılımı

		n	%
Hastanenizde, maliyet düşürme çalışmaları yapıyor mu ve nedeni?	Düşük maliyetle, düşük fiyat elde ederek sektöre girmek	2	5,0
	Düşük maliyet ile yüksek kâr marjı sağlamak	5	12,5
	Maliyetleri azaltarak verimli kaynak kullanımı sağlamak	25	62,5
	Maliyetleri azaltarak rekabet gücü kazanmak	2	5,0
	Düşük maliyet ile müşteri memnuniyeti elde etmek	6	15,0
Sektörünüzle ilgili rekabet ortamı oluşumunda hangileri etkilidir?	Hastane sayısı	8	20,0
	Teknolojik gelişmeler	4	10,0
	Sağlık reformları	5	12,5
	Maliyet giderleri	5	12,5
	Hizmet kalitesi	15	37,5
	Fiyat	3	7,5

Tabloda katılımcıların maliyet düşürme çalışmaları ve rekabet ortamındaki oluşumlara ilişkin dağılım görülmektedir.

Katılımcıların çoğunluğunun hastanesinde maliyetleri azaltarak verimli kaynak kullanılmaktadır (%62,5). Katılımcıların çoğunluğu rekabetin hizmet kalitesinden daha fazla etkilendiğini düşünmektedir (%37,5).

Tablo-12 Maliyet Yönetimi Boyutlarının Betimleyici İstatistikleri

	n	Minimum	Maksimum	Ortalama	Std. Sapma
Devamlılık	40	7	20	17,98	3,42
Maliyet Etkinliği	40	4	10	8,83	1,82
Karlılık	40	5	20	17,23	3,25
Verimlilik	40	3	10	8,45	1,69
Müşteri Memnuniyeti	40	1	5	4,25	1,03

Tabloda maliyet yönetimi boyutlarının betimleyici istatistikleri görülmektedir.

Devamlılık boyutu puan ortalaması $17,98 \pm 3,42$, Maliyet Etkinliği boyutu puan ortalaması $8,83 \pm 1,82$, Karlılık boyutu puan ortalaması $17,23 \pm 3,25$, Verimlilik boyutu puan ortalaması $8,45 \pm 1,69$, Müşteri Memnuniyeti boyutu puan ortalaması $4,25 \pm 1,03$ 't

Tablo-13 Tabloda değişkenler arasında yapılan Pearson Korelasyon Testi ilişki analizi sonuçları yer almaktadır.

		TZMU	FTMU	HMU	KMU	MYSM	DMU	DEV	ME	KÂR	VER	MM
TZMU	r	1	,685**	,641**	,242	-,050	,480**	,901**	,660**	,693**	,504**	,482**
	p		,000	,000	,133	,761	,002	,000	,000	,000	,001	,002
	n	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40
FTMU	r		1	,542**	,263	-,041	,423**	,721**	,762**	,591**	,466**	,508**
	p			,000	,101	,804	,007	,000	,000	,000	,002	,001
	n		40	40	40	40	40	40	40	40	40	40
HMU	r			1	,535**	-,050	,684**	,774**	,649**	,895**	,714**	,693**
	p				,000	,760	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	n			40	40	40	40	40	40	40	40	40
KMU	r				1	,006	,569**	,313*	,268	,554**	,609**	,493**
	p					,972	,000	,049	,095	,000	,000	,001
	n				40	40	40	40	40	40	40	40
MYSM	r					1	,169	-,096	-,163	-,106	-,191	-,145
	p						,298	,555	,314	,514	,238	,371
	n					40	40	40	40	40	40	40
DMU	r						1	,555**	,346*	,722**	,643**	,824**
	p							,000	,029	,000	,000	,000
	n						40	40	40	40	40	40
DEV	r							1	,810**	,840**	,614**	,584**
	p								,000	,000	,000	,000
	n							40	40	40	40	40
ME	r								1	,682**	,416**	,446**
	p									,000	,008	,004
	n								40	40	40	40
KÂR	r									1	,820**	,779**
	p										,000	,000
	n									40	40	40
VER	r										1	,770**
	p											,000
	n										40	40
MM	r											1
	p											
	n											40

**p<0,01 , *p<0,05 anlamlı ilişki var, p>0,05 anlamlı ilişki yok

TZMU: Tam zamanında maliyetleme uygulanmaktadır, **FTMU:** Faaliyet tabanlı maliyetleme uygulanmaktadır, **HMU:** Hedef maliyetleme uygulanmaktadır, **KMU:** Kaizen maliyetleme uygulanmaktadır, **MYSM:** Mamul yaşam seyri maliyetleme , **DMU:** Değer mühendisliği maliyetleme uygulanmaktadır, **DEV:** Devamlılık, **ME:** Maliyet etkinliği, **KAR:** Kârlılık,, **VER:** Verimlilik, **MM:** Müşteri memnuniyeti.

Değişkenler için yapılan Pearson Korelasyon testine göre;

Tam zamanında maliyetleme uygulama puanı ile faaliyet tabanlı maliyetleme uygulama, hedef maliyetleme uygulama, mamul yaşam seyri maliyetleme, maliyet etkinliği, kârlılık, verimlilik, müşteri memnuniyeti puanları arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki, devamlılık puanı ile arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmaktadır.

Hastanede uygulanan tam zamanında maliyetleme yöntemi ile hastane kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması hedeflenmiş ve bu hedef doğrultusunda istenilen seviye performans sağlanırken maliyetlerinde düşürülmesi sağlanmıştır. Hastane kaynaklarının bu yöntem sayesinde israf edilmeden hastane performansını ve verimliliğini artıracak şekilde kullanılması ve bunlar sağlanırken aynı zamanda hastane maliyetlerinin de azaltılmasını sağlamasından dolayı hedef maliyetleme, faaliyet tabanlı maliyetleme ve mamul yaşam seyri maliyetleme yöntemlerine de pozitif katkı sağlamaktadır. Tam zamanında maliyet yöntemi uygulaması bazı stratejik maliyet yöntemlerine olumlu etki sağladığı gibi, hastanenin kaynaklarının etkin kullanılmasında ve kurum performansının yükselmesinde etkin bir rol oynayarak, hastanenin devamlılığı ve verimliliği üzerinde pozitif etkiye sahiptir. Yine tam zamanında maliyetleme uygulaması yönteminin hastane stok ve kaynaklarının kullanımında israfın önüne geçerek maliyetleri azaltmasına yardımcı olma özelliği ile hastanenin maliyet etkinliği, kârlılığı ve müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif etkiye sahiptir.

Faaliyet tabanlı maliyetleme uygulama puanı ile hedef maliyetleme, kârlılık, müşteri memnuniyeti puanları arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki, değer mühendisliği maliyetleme uygulama, verimlilik puanı ile arasında pozitif yönlü zayıf bir ilişki, devamlılık, maliyet etkinliği puanları ile arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmaktadır.

Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi ile hastanede gerçekleştirilen faaliyetlerin ve hizmetlerin doğru analizi ve oluşacak maliyetlerin tespiti ile şirketin karar alma sürecine yapacağı katkı sağlanmaktadır. Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, hastane faaliyetlerinin ve hizmetlerinin doğuracağı maliyetlerinin analiz edilerek hastane başarısına katkı sağlayan yöntemlerin ve hamlelerin belirlenmesinde yardımcı olduğundan dolayı hedef maliyetleme ve değer mühendisliği maliyetleme yöntemlerine de pozitif katkı sağlamaktadır. Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi ile hastane de oluşan toplam maliyet, ürün, donanım, hizmet ve müşteriler arasında paylaşılır.

Aynı zamanda elde edilen maliyet bilgilerinin değerlendirilerek işletmenin karar alma sürecine yapacağı olumlu katkı elde edilmiş olur. Bu sayede faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin, hastanenin kârlılığı ve müşteri memnuniyeti ile pozitif yönlü orta kuvvetli bir etkisi mevcutken, hastane verimliliği ile arasında pozitif yönü zayıf bir ilişkisi vardır, yine hastanenin devamlılığı ve maliyet etkinliği ile arasında ise pozitif yönlü güçlü bir ilişki vardır.

Hedef maliyetleme uygulama ile kaizen maliyetleme, değer mühendisliği maliyetleme, maliyet etkinliği puanları arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki, devamlılık, kârlılık, verimlilik, müşteri memnuniyeti puanları ile arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmaktadır.

Hedef maliyetleme yöntemi ile işletme tarafından elde edilmek istenen kâra göre ürün ve hizmet maliyetlerinin en başta sağlıklı bir şekilde belirlenmesi sağlanır. Hedef maliyetleme yönteminin bu özelliğinden dolayı kaizen maliyetleme ve değer mühendisliği maliyetleme ile aralarında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki vardır. Hedef maliyetleme yöntemi ile sunulacak ürün veya hizmetin yaşam seyri boyunca oluşturacağı maliyetlerin azaltılması, müşteri isteklerinin ön planda tutulması ve takım çalışması desteklenerek etkin kararlar alınması ile hastanenin maliyet etkinliği ile arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki, yine hastanenin devamlılığı, verimliliği, kârlılığı ve müşteri memnuniyeti ile arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki vardır.

Kaizen maliyetleme uygulama puanı ile değer mühendisliği maliyetleme, kârlılık, verimlilik, müşteri memnuniyeti puanları arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki, devamlılık puanı ile arasında pozitif yönlü zayıf bir ilişki bulunmaktadır.

Kaizen maliyetleme yöntemi ile sağlanan işletmenin en üst yönetiminden başlayarak en alt çalışanlarına varıncaya kadar istenilen performansı elde etmektir. Hedef olarak belirlenen maliyetlerin hayata geçirilmesinde ve üretim sonrasında oluşacak problemlerin giderilmesi adına katkı sağlamaktadır. Kaizen maliyetleme yönteminin değer mühendisliği yöntemi ile arasında pozitif bir ilişki mevcuttur. Kaizen maliyetleme ile hastanede, verimi artıracak ve maliyetleri düşürecek yöntemlerin belirlenerek, ürün ve hizmet sunumunda başarı yakalanmaktadır. Kaizen maliyetleme yönteminin sağladığı bir diğer katkı çalışanların bütünlüğü sağlanarak takım çalışması elde etmektir. Gerektiğinde en alt kademedeki çalışanların da fikirlerine başvurulmasını da sağlayarak, işletme performansına katkı yapmaktadır.

Kaizen maliyetlemenin, maliyetlerin düşürülmesinde, takım çalışmasının sağlanmasında ve verimliliğin elde edilmesinde sağladığı katkı ile hastaneye, kârlılık, verimlilik, müşteri memnuniyeti noktasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir etki, devamlılık noktasında ise pozitif yönlü zayıf bir etkisi vardır.

Değer mühendisliği maliyetleme uygulama puanı ile devamlılık, verimlilik puanı arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki, maliyet etkinliği puanı ile arasında pozitif yönlü zayıf bir ilişki, kârlılık, müşteri memnuniyeti puanları ile arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmaktadır.

Değer mühendisliği maliyetlemesi ile müşterilerin ihtiyaç duyduğu faaliyetler ve hizmetler yeniden ele alınarak farklı bir şekli oluşturulmaya ve aynı hizmeti ve faaliyeti sunarken maliyetlerin düşürülmesi sağlanır. Değer mühendisliği maliyetleme yöntemi ile oluşacak problemler önceden belirlenir, sorunların çözümü kolaylaşır, etkili bir analiz ile maliyetlerin düşürülmesi gerçekleşir ve işletmenin sürekliliği adına gerekli hamleler belirlenmiş olur. Değer mühendisliği maliyetleme yönteminin, hastanenin devamlılık ve verimlilik kavramları üzerinde pozitif yönlü orta kuvvetli bir etkisi vardır. Maliyet etkinliği ile arasında pozitif yönlü zayıf bir ilişki vardır. Kârlılık ile müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif yönlü güçlü bir etkisi vardır.

Devamlılık puanı ile maliyet etkinliği, kârlılık puanları arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki, verimlilik, müşteri memnuniyeti puanları ile arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki bulunmaktadır.

İşletmelerin varoluş amaçlarından olan kâr, şirketin devamlılığı ve sürekliliği adına da çok önemlidir. İşletmeler için maliyetleri azaltmak iyi bir gelir için yeterli olmamaktadır. Maliyetlerini düşürürken aynı zamanda kaliteden ödün vermeyen firmalar uzun soluklu olmaktadır. Müşteri istek ve taleplerini göz ardı etmeyen, kaliteyi korumayı başaran firmalar, maliyet etkinliğini yakalamaktadır. Maliyet etkinliğini yakalamış ve beraberinde kâr getirisi yüksek olan hastanelerde, maliyet etkinliği ve kâr ile hastanenin devamlılığı arasında pozitif güçlü bir ilişki mevcuttur.

Müşteri isteklerinin çeşitlilik ve seçicilik gösterdiği günümüzde müşterilerin taleplerine cevap verebilen ve onların ilgisini çekebilen firmalar rakiplerine göre daha avantajlı konumda yer almaktadırlar. Çalışanların istek ve taleplerine değer veren, çalışanlarını motive edebilen firmalar da verim ve performans artış göstermektedir. Çalışanları ile amaç birliği kurabilen firmalar verimlilik ve performans ile beraber maliyet etkinliği de yakalamaktadırlar.

Hastanelerin devamlılığı sağlama noktasında verimlilik ve müşteri memnuniyetini sağlaması arasında pozitif orta kuvvetli bir ilişki mevcuttur.

Maliyet etkinliği puanı ile kârlılık puanı arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki, verimlilik, müşteri memnuniyeti puanları ile arasında pozitif yönlü zayıf bir ilişki bulunmaktadır.

İşletmelerin, süreklilikleri ve büyüme hedeflerini gerçekleştirmeleri adına güçlü bir ekonomiye sahip olmaları önemlidir. Finansal performansı yakalamış, kâr açısından istikrar kazanmış şirketler stratejilerini hayata taşıma noktasında zorluk yaşamamaktadırlar. Kâr oranı yüksek ve gelir noktasında iyi bir istikrar yakalamış işletmelere bakıldığında performans ve verimlilik ön plandadır. İyi bir kazanç ve maliyet etkinliği kazanmak orada verimliliğin ve performansın göstergesidir. Hastanelerin maliyet etkinliği ile kâr arasında pozitif yönlü orta bir ilişki mevcutken hastanelerin maliyet etkinliği ile verimlilik ve müşteri memnuniyeti ile arasında pozitif yönlü zayıf bir ilişki mevcuttur.

Kârlılık puanı ile verimlilik, müşteri memnuniyeti puanları arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmaktadır.

Stratejilerini hayata geçirerek büyüme hedeflerine ulaşmış firmaların başarısının bir sebebi de kaynak kullanımında göstermiş olduğu dikkattir. Kaynakların kullanımında etkinliği yakalamış firmalar performans sağlamaktadır. Kaliteden taviz vermeden maliyetlerini düşürebilen, ürün ve hizmet sunumunda farklılaşmayı yakalayabilen, teknolojik gelişmeleri yakından takip edebilen firmalar verimliliği yakalamakta verimlilik performansı getirmekte performans ise kâr sağlamaktadır. İşletme stratejilerinin etkinliği veya kurum performansının yeterliliği müşterilerin, işletmeye karşı duydukları istek ve arzudan ölçülebilir. Hastanelerin kâr oranları ile hastane verimliliği ve müşteri memnuniyeti arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki mevcuttur.

Verimlilik puanı ile müşteri memnuniyeti puanı arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmaktadır.

Bir firmada müşterilerin gösterdiği ilgi ve beğeni, işletmenin göstermiş olduğu performans ve verimlilik ile doğru orantılıdır. Bu başarının sağlanması adına hizmet sunumu, kalitenin yakalanması, ihtiyaçlara cevap verebilme kapasitesi önemlidir. Verimliliği yakalamış firmaların müşterileri ile olan bağları daha uzun soluklu olmakta bu durumda firmayı geleceğe taşımaktadır. Hastanelerde verimliliğin sağlanması ile müşteri memnuniyetinin kazanılması arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki vardır.

**Tablo-14 Devamlılığın Bağımsız Değişkenlerden Etkilenme Durumunun Testi
(Regrasyon)**

Bağımlı	Bağımsız	B	t	p	R ²	F	p
	Sabit	6,511	7,018	,000			
	Tam Zamanında Maliyetleme Uygulanmaktadır	3,057	12,783	,000*	0,811	163,394	0,000
	Sabit	3,945	1,776	,084			
	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Uygulanmaktadır	3,530	6,411	,000	0,520	41,098	0,000
	Sabit	4,135	2,213	,033			
	Hedef Maliyetleme Uygulanmaktadır	3,595	7,539	,000	0,599	56,833	0,000
Devamlılık	Sabit	12,168	4,186	,000			
	Kaizen Maliyetleme Uygulanmaktadır	1,844	2,030	,049**	0,098	4,122	0,049
	Sabit	19,745	6,531	,000			
	Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Uygulanmaktadır	-0,426	-0,595	,555	0,009	0,354	0,555
	Sabit	8,500	3,615	,001			
	Değer Mühendisliği Maliyetleme Uygulanmaktadır	2,461	4,108	,000	0,308	16,875	0,000

***P<0,01, ** p<0,05, *p<0,10

Stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının, devamlılığı etkilemesi amacıyla yapılan regresyon analizi sonuçları tabloda verilmiştir.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur (F=163,394; p<0,05). Yapılan analiz sonucuna göre, tam zamanında maliyetleme uygulaması, devamlılığı pozitif yönde etkilemektedir. (B=3,057; p<0,05). Regresyon modeline göre, devamlılıktaki değişimin %81'ini tam zamanında maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastaneler, tam zamanında maliyetleme uygulaması ile kaynak kullanımında verimliliği yakalama adına israfın önüne geçerek kurum performansını yükseltmektedirler. Kurum performansı yüksek olan hastaneler devamlılıklarını güçlendirmektedirler.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=41,098$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması, devamlılığı pozitif yönde etkilemektedir. ($B=3,530$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, devamlılıktaki değişimin %52'sini faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastaneler, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması ile hizmet sunumlarını ve gerçekleştirdikleri faaliyetleri değerlendirme imkânı bulmaktadırlar. Yapılan bu değerlendirme ile verimlilik sağlayan faaliyetler tespit edilmekte ve hizmet sunumları zengin hale getirilerek hastane devamlılığına pozitif katkı sağlanmaktadır.

Analize göre kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=56,833$; $p<0,05$). Yapılan analizden elde edilen çıkarıma göre, hedef maliyetleme uygulaması, devamlılığı pozitif yönde etkilemektedir. ($B=3,595$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, devamlılıktaki değişimin %60'ını hedef maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastaneler, hedef maliyetleme uygulaması ile elde etmek istedikleri kârı gerçekleştirme adına ürün veya hizmet maliyetlerini azaltma imkânı yakalayabilmektedirler. Hastaneler, ürün ve hizmet kalitelerini düşük maliyetlerde sağladığı için devamlılıkları adına pozitif bir hamle kazanmaktadırlar.

Analiz edilen regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=4,122$; $p<0,05$). Yapılan analizin ortaya koyduğu sonuca göre, kaizen maliyetleme uygulaması, devamlılığı pozitif yönde etkilemektedir. ($B=1,844$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, devamlılıktaki değişimin %10'unu kaizen maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastaneler, kaizen maliyetleme uygulaması ile yönetim kademesinden başlayarak en alt kademelerdeki çalışanlarında katkısı ile amaç birliği yaparak firma performansını ve verimliliğini arttırmaktadır. Hastaneler açısından artan verimlilik ve performans devamlılığa pozitif etki yapmaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmamıştır ($F=0,354$; $p>0,05$). Mamul yaşam seyri maliyetleme uygulaması, devamlılığı etkilememektedir.

Analiz sonucunda yer alan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur (F=16,875; p<0,05). Analiz sonucuna göre, değer mühendisliği uygulaması, devamlılığı pozitif yönde etkilemektedir. (B=2,461; p<0,05). Regresyon modeline göre, devamlılıktaki değişimin %31'ini değer mühendisliği uygulaması açıklamaktadır.

Hastaneler, değer mühendisliği maliyetleme ile gerçekleştirdiği faaliyetleri ve hizmet sunumunu geliştirmek adına gözden geçirerek, ayrıcalık ve beğeni oluşturacak şekilde tekrardan müşterilerine sunmasıdır. Hastaneler, bu uygulama ile farkındalık oluşturarak devamlılık noktasında pozitif bir adım atmış olmaktadır.

Tablo-15 Karlılığın Bağımsız Değişkenlerden Etkilenme Durumunun Testi

Bağımlı	Bağımsız	B	t	p	R2	F	p
Kârlılık	Sabit	8,847	6,042	,000			
	Tam Zamanında Maliyetleme Uygulanmaktadır	2,234	5,920	,000	0,480	35,042	0,000
	Sabit	6,285	2,559	,015			
	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Uygulanmaktadır	2,752	4,521	,000	0,350	20,439	0,000
	Sabit	2,017	1,612	,115			
	Hedef Maliyetleme Uygulanmaktadır	3,950	12,373	,000	0,801	153,098	0,000
	Sabit	7,450	3,076	,004			
	Kaizen Maliyetleme Uygulanmaktadır	3,103	4,102	,000	0,307	16,828	0,000
	Sabit	19,084	6,648	,000			
	Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Uygulanmaktadır	-0,448	-0,659	,514	0,011	0,434	0,514
	Sabit	5,500	2,961	,005			
	Değer Mühendisliği Maliyetleme Uygulanmaktadır	3,045	6,433	,000	0,521	41,384	0,000

Stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının, kârlılığı etkilemesi amacıyla regresyon analizi sonuçları tabloda verilmiştir.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=35,042$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, tam zamanında maliyetleme uygulaması, kârlılığı pozitif yönde etkilemektedir. ($B=2,234$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, kârlılıktaki değişimin %48'ini tam zamanında maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastanelerde, tam zamanında maliyetleme uygulaması ile veri ve kaynak kullanımında israfın önüne geçerek, işletmeye gelirini arttırılmaktadır. Bu uygulama ile hastanenin kârlılığına pozitif katkı sağlamaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=20,439$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması, kârlılığı pozitif yönde etkilemektedir. ($B=2,752$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, kârlılıktaki değişimin %35'ini faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastaneler, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması ile hastane bünyesinde gerçekleştirilen faaliyetlerin ve hizmetlerin analizleri yapılarak tespit edilen sorunlar giderilir ve maliyetlerin düşürülmesi sağlanır. Bu uygulama ile faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin kârlılığa pozitif katkısı vardır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=153,098$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, hedef maliyetleme uygulaması, kârlılığı pozitif yönde etkilemektedir. ($B=3,950$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, kârlılıktaki değişimin %80'ini hedef maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastanelerde, hedef maliyetleme uygulaması ile ürün ve hizmet sunumlarının sonrasında oluşabilecek ve maliyeti artırabilecek sorunların giderilmesi sağlanmakta ve kârlılığa pozitif etki yapmaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=4,122$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, kaizen maliyetleme uygulaması, kârlılığı pozitif yönde etkilemektedir. ($B=3,103$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, kârlılıktaki değişimin %31'ini kaizen maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastanelerde, kaizen maliyetleme uygulaması ile işletme tarafından beklenen kârın elde edilmesinde rol oynamaktadır. Hastaneyi, verimliliği ve performansı olumsuz etkileyecek faaliyetlerin en başta tespiti ile daha sonradan oluşacak maliyetlerden kurtararak hedeflediği kâra pozitif katkı sağlar.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmamıştır ($F=0,434$; $p>0,05$). Mamul yaşam seyri maliyetleme uygulaması, kârlılığı etkilememektedir.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=41,384$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, kârlılığı pozitif yönde etkilemektedir. ($B=3,045$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, kârlılıktaki değişimin %52'sini değer mühendisliği maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastanelerde, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması ile var olan sistemler ve ürünlerin işe yarama analizleri yapılarak sorunların giderilmesi sağlanır ve bir iyileştirme gerçekleştirilir. Hastanede işleri aksatacak ve olumsuz bir bakış açısı oluşturacak faaliyetlerde yapılan bu iyileştirmeler ile maliyetler azaltılmakta ve hastane kârına pozitif katkı sağlanmaktadır.

Tablo-16 Maliyet Etkinliğinin Bağımsız Değişkenlerden Etkilenme Durumunun Testi

Bağımlı	Bağımsız	B	t	p	R2	F	p
Maliyet Etkinliği	Sabit	4,339	5,063	,000			
	Tam Zamanında Maliyetleme Uygulanmaktadır	1,196	5,415	,000	0,436	29,319	0,000
	Sabit	0,901	0,813	,421			
	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Uygulanmaktadır	1,993	7,259	,000	0,581	52,695	0,000
	Sabit	2,630	2,193	,035			
	Hedef Maliyetleme Uygulanmaktadır	1,609	5,256	,000	0,421	27,622	0,000
	Sabit	6,168	3,916	,000			
	Kaizen Maliyetleme Uygulanmaktadır	0,844	1,715	,095	0,072	2,940	0,095
	Sabit	10,433	6,519	,000			
	Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Uygulanmaktadır	-0,387	-1,021	,314	0,027	1,043	0,314
	Sabit	5,667	4,003	,000			
	Değer Mühendisliği Maliyetleme Uygulanmaktadır	0,820	2,274	,029	0,120	5,171	0,029

Stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının maliyet etkinliğini etkilemesi amacıyla yapılan regresyon analizi sonuçları tabloda verilmiştir.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur (F=29,319; p<0,05). Yapılan analiz sonucuna göre, tam zamanında maliyetleme uygulaması, maliyet etkinliğini pozitif yönde etkilemektedir. (B=1,196; p<0,05). Regresyon modeline göre, maliyet etkinliğindeki değişimin %44'ünü tam zamanında maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastanelerde, tam zamanlı maliyetleme uygulaması ile verimliliği düşürecek ve çalışan performansını olumsuz etkileyecek faktörlerin giderilmesini sağlayarak hastane maliyetlerini azaltır ve bu sayede işletme kârını artırarak maliyet etkinliğine pozitif etki yapmaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=52,695$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması, maliyet etkinliğini pozitif yönde etkilemektedir. ($B=1,993$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, maliyet etkinliğindeki değişimin %59'unu faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması ortaya koymaktadır.

Hastanelerde, faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi ile oluşacak maliyetlerin paylaşımı hastane ve müşteriler arasında yapıldığından, hastanenin maliyet etkinliğine pozitif katkı sağlamaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=27,622$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, hedef maliyetleme uygulaması, maliyet etkinliğini pozitif yönde etkilemektedir. ($B=1,609$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, maliyet etkinliğindeki değişimin %42'si hedef maliyetleme uygulamasının etkisi ile gerçekleşmektedir.

Hastanelerde, hedef maliyetleme uygulaması ile müşterilerin beklentileri göz ardı edilmeden ve kaliteden ödün vermeden hizmet ve ürün maliyetlerinin düşürülmesi sağlanarak maliyet etkinliğine pozitif katkı sağlamış olur.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmamıştır ($F=2,940$; $p>0,05$). Kaizen maliyetleme, maliyet etkinliğini etkilememektedir.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmamıştır ($F=1,043$; $p>0,05$). Mamul yaşam seyri maliyetleme, maliyet etkinliğini etkilememektedir.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=5,171$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, maliyet etkinliğini pozitif yönde etkilemektedir. ($B=0,820$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, maliyet etkinliğindeki değişimin %12'sini değer mühendisliği maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastanelerde, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması ile uygulanan faaliyetlerde yer alan problemlerin tespiti ve ortadan kaldırılması ile maliyetleri düşürmede etkinliği açısından bu uygulamanın hastanenin maliyet etkinliğine pozitif katkısı vardır.

Tablo-17 Verimliliğin Bağımsız Değişkenlerden Etkilenme Durumunun Testi

Bağımlı	Bağımsız	B	t	p	R2	F	p
Verimlilik	Sabit	5,270	5,760	,000			
	Tam Zamanında						
	Maliyetleme	,848	3,596	,001	0,254	12,931	0,001
	Uygulanmaktadır						
	Sabit	3,957	2,813	,008			
	Faaliyet Tabanlı						
	Maliyetleme	1,130	3,242	,002	0,217	10,512	0,002
	Uygulanmaktadır						
	Sabit	2,118	2,068	,046			
	Hedef						
	Maliyetleme	1,645	6,289	,000	0,510	39,547	0,000
	Uygulanmaktadır						
Sabit	2,847	2,364	,023				
Kaizen							
Maliyetleme	1,779	4,728	,000	0,370	22,351	0,000	
uygulanmaktadır							
Sabit	10,193	6,893	,000				
Mamul Yaşam							
Seyri							
Maliyetleme	-,420	-1,198	,238	0,036	1,435	0,238	
Uygulanmaktadır							
Sabit	3,000	2,796	,008				
Değer							
Mühendisliği							
Maliyetleme	1,416	5,178	,000	0,414	26,810	0,000	
Uygulanmaktadır							

Stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının, verimliliği etkilemesi amacıyla yapılan regresyon analizi sonuçları tabloda verilmiştir.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur (F=12,931; p<0,05). Yapılan analiz sonucuna göre, tam zamanında maliyetleme uygulaması, verimliliği pozitif yönde etkilemektedir. (B=0,848; p<0,05). Regresyon modeline göre, verimlilikteki değişimin %25'i tam zamanında maliyetleme uygulaması ile gerçekleşmektedir.

Hastanelerde, tam zamanında maliyetleme uygulaması ile kaynak kullanımında israfın önüne geçilerek hastane verimliliğine pozitif katkı sağlamaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=10,512$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması, verimliliği pozitif yönde etkilemektedir. ($B=1,130$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, verimlilikteki değişimin %22'sinde faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamasının etkisi vardır.

Hastanelerde, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması, yer alan sistemlerin ve hizmet sunumlarının performansını değerlendirerek daha uygun maliyet planlaması ile hastane verimliliğine pozitif etki yapmaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=39,547$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, hedef maliyetleme uygulaması, verimliliği pozitif yönde etkilemektedir. ($B=1,645$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, verimlilikteki değişimin %51'inde hedef maliyetleme uygulamasının payı vardır.

Hastanelerde, hedef maliyetleme uygulaması, uygulanacak hizmetlerin plan ve üretim aşamasında başvuru, müşteri memnuniyetini önemseyen, hedeflenen maliyetin belirlenmesinde piyasa şartlarının etkin olduğu, hastanenin stratejik karar aşamalarında pozitif katkısı olan, hizmetin başlangıcından bitimine kadar olan süreçte maliyetlerin azaltılmasını amaçlayan ve hastane bünyesinde olan tüm birimlerin ve çalışanların takım olmasına katkı sağlayan bir yöntem olduğundan dolayı hastane verimliliğine pozitif katkı sağlamaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=22,351$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, kaizen maliyetleme uygulaması, verimliliği pozitif yönde etkilemektedir. ($B=1,779$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, verimlilikteki değişimin %37'sini kaizen maliyetleme uygulaması gerçekleştirmektedir.

Hastanelerde, kaizen maliyetleme uygulaması, hizmetlerin sunumu aşamasında maliyetlerin azaltılmasını sağlamak, çalışanların bütünlüğünü sağlayarak takım çalışmasını desteklemek, maliyetleri düşürme çalışmalarına bazı çalışanları da dâhil ederek fikir üretmelerini sağlamak ve üretilen fikirlerin başarısı ve katkısına bağlı olarak ödüllendirmelerde bulunmak gibi hedefleri olduğundan dolayı hastanenin verimliliğine pozitif katkı sağlamaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmamıştır ($F=1,435$; $p>0,05$). Mamul yaşam seyri maliyetlemesi, verimliliği etkilememektedir.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=26,810$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, verimliliği pozitif yönde etkilemektedir. ($B=1,416$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, verimlilikteki değişimin %41'ini değer mühendisliği maliyetleme uygulaması açıklamaktadır.

Hastanelerde, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, iyi bir hizmet sunumu için ihtiyaç duyulan faktörlerin tespit edilmesini, yeni fikirlerin ortaya çıkmasını, mevcut bilgilerin üzerine düşünülerek yeni bilgilerin elde edilmesini, aynı amaç doğrultusunda kenetlenmeyi ön plana çıkarmasıyla takım çalışmasını destekleyerek müşteri memnuniyetine pozitif katkı sağlamaktadır.

Tablo-18 Müşteri Memnuniyetinin Bağımsız Değişkenlerden Etkilenme Durumunun Testi

Bağımlı	Bağımsız	B	t	p	R2	F	p
Müşteri Memnuniyeti	Sabit	2,399	4,243	,000			
	Tam Zamanında Maliyetleme Uygulanmaktadır	,494	3,388	,002	0,232	11,477	0,002
	Sabit	1,265	1,517	,138			
	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Uygulanmaktadır	,751	3,634	,001	0,258	13,204	0,001
	Sabit	0,509	0,793	,433			
	Hedef Maliyetleme Uygulanmaktadır	,972	5,922	,000	0,480	35,067	0,000
	Sabit	1,485	1,846	,073			
	Kaizen Maliyetleme Uygulanmaktadır	,878	3,495	,001	0,509	12,216	0,001
	Sabit	5,058	5,573	,000			
	Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Uygulanmaktadır	-,195	-0,906	,371	0,243	0,820	0,371
Sabit	0,000	0,000	1,000				
Değer Mühendisliği Maliyetleme Uygulanmaktadır	1,104	8,951	,000	0,824	80,122	0,000	

Stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının, müşteri memnuniyetini etkilemesi amacıyla yapılan regresyon analizi sonuçları tabloda verilmiştir.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur (F=11,477; p<0,05). Yapılan analiz sonucuna göre, tam zamanında maliyetleme uygulaması, müşteri memnuniyetini pozitif yönde etkilemektedir. (B=0,494; p<0,05). Regresyon modeline göre, müşteri memnuniyetindeki değişimin %23'ünü tam zamanında maliyetleme uygulaması sağlamaktadır.

Hastanelerde, tam zamanında maliyetleme uygulaması, hedeflenen müşteri memnuniyeti kazanmak, gereğinden fazla stok bulundurmanın önüne geçerek stok devir hızını ve stok maliyetlerini iyileştirmek, işgücü noktasında gerekli hamleler yaparak maliyetleri azaltarak daha kaliteli hizmet sunumu kazandırmak adına müşteri memnuniyetine pozitif katkı sağlamaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=13,204$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması, müşteri memnuniyetini pozitif yönde etkilemektedir. ($B=0,751$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, müşteri memnuniyetindeki değişimin %26'sında faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması etkindir.

Hastanelerde, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması, hastanede uygulanan faaliyetlerin etkinliğini, performansını, faydasını ve maliyetlerini hesaplayarak elde ettiği bilgiler ışığında yönetime karar alma süreçlerinde yardımcı olmakta ve sonrasında müşteri memnuniyetine olumlu yansımalarda bulunmaktadır..

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=35,067$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, hedef maliyetleme uygulaması, müşteri memnuniyetini pozitif yönde etkilemektedir. ($B=0,972$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, müşteri memnuniyetindeki değişimin %48'inde hedef maliyetleme uygulaması etkilidir.

Hastanede, hedef maliyetleme uygulaması, uygulanan hizmetlerin oluşturduğu maliyetin azaltılması amacı ile tüm faktörlerin göz önünde bulundurularak müşteri ihtiyaçlarının hızlı ve güvenilir bir şekilde karşılanmasını sağlayarak müşteri memnuniyetine yardımcı olmaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=12,216$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, kaizen maliyetleme uygulaması, müşteri memnuniyetini pozitif yönde etkilemektedir. ($B=0,878$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, müşteri memnuniyetindeki değişimin %24'ünde kaizen maliyetleme uygulamasının payı vardır.

Hastanelerde, kaizen maliyetleme uygulaması, yönetim kademesinden başlayarak en alt çalışanlara varıncaya kadar uyguladıkları iyileştirme faaliyeti ile çalışan ve kurum performansını arttırmayı başararak müşteri memnuniyetine pozitif katkı sağlamaktadır.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmamıştır ($F=0,820$; $p>0,05$). Mamul yaşam seyri maliyetleme uygulaması, müşteri memnuniyetini etkilememektedir.

Analiz sonucunda kurulan regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F=80,122$; $p<0,05$). Yapılan analiz sonucuna göre, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, müşteri memnuniyetini pozitif yönde etkilemektedir. ($B=1,104$; $p<0,05$). Regresyon modeline göre, müşteri memnuniyetindeki değişimin %82'sinde değer mühendisliği maliyetleme uygulamasının katkısı vardır.

Hastanelerde, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, etkin kaynak kullanımını, zamanın verimli kullanılmasını, işletme güvenilirliğini ve çalışan performansını sağlayarak müşteri memnuniyeti üzerinde avantajlı sonuçlar sağlamaktadır.

KARŞILAŞTIRMA ANALİZLERİ (ANOVA)

Tablo-19 Hastane Türün Gruplarının Hastane Kalite Düzeyleri Bakımından Karşılaştırılması

Hastane türü		n	Ortalama	Std. Sapma	F	p
Hastanenin, finansal kaynaklarının yapısı	Özel hastane	29	3,79	,675	0,799	0,457
	Kamu/Üniversite hastanesi	5	4,20	,447		
	Tıp merkezi	6	3,83	,753		
Yöneticilerin bilgi ve tecrübe düzeyi	Özel hastane	29	4,28	,649	1,318	0,280
	Kamu/Üniversite hastanesi	5	3,80	,447		
	Tıp merkezi	6	4,00	,894		
Hastanedeki, teknoloji ve ekipman kullanımı düzeyi	Özel hastane	29	4,14	,693	1,418	0,255
	Kamu/Üniversite hastanesi	5	3,60	1,140		
	Tıp merkezi	6	3,83	,408		
Hastanenin, kaynak kullanımı etkinliği düzeyi	Özel hastane	29	4,10	,724	0,406	0,669
	Kamu/Üniversite hastanesi	5	4,00	,000		
	Tıp merkezi	6	4,33	,516		
Hastanenin, performans yönetimi etkinlik düzeyi	Özel hastane	29	3,76	,786	0,122	0,885
	Kamu/Üniversite hastanesi	5	3,60	,548		
	Tıp merkezi	6	3,67	,516		
Hastanedeki personel yeterliliği	Özel hastane	29	4,07	,753	0,348	0,708
	Kamu/Üniversite hastanesi	5	3,80	,837		
	Tıp merkezi	6	4,17	,753		
Hastanenin, rekabet gücünün yeterliliği	Özel hastane	29	3,90	,724	0,105	0,901
	Kamu/Üniversite hastanesi	5	3,80	,447		
	Tıp merkezi	6	4,00	,894		

Tabloda hastane türlerinin hastane kalite düzeyleri bakımından farklılığının analiz sonuçları görülmektedir.

Farklı hastane türleri için yapılan ANOVA testi sonuçlarına göre;

Hastane türleri arasında hastane kalite düzeyleri bakımından istatistiksel anlamlı farklılık bulunmamaktadır ($p>0,05$).



Tablo-20 Hastanedeki Toplam Personel Sayısı Gruplarının Hastane Kalite Düzeyleri Bakımından Karşılaştırılması

Hastanedeki toplam personel sayısı	n	Ortalama	Std. Sapma	F	p	
Hastanenin, finansal kaynaklarının yapısı	0-100	9	4,00	,707	2,059	0,123
	100-250	12	3,58	,515		
	250-500	12	3,75	,622		
	501 ve üzeri	7	4,29	,756		
Yöneticilerin bilgi ve tecrübe düzeyi	0-100	9	3,89	,782	0,810	0,497
	100-250	12	4,33	,778		
	250-500	12	4,17	,577		
	501 ve üzeri	7	4,29	,488		
Hastanedeki, teknoloji ve donanım kullanımı düzeyi	0-100	9	4,00	,500	0,228	0,876
	100-250	12	3,92	,900		
	250-500	12	4,17	,577		
	501 ve üzeri	7	4,00	1,000		
Hastanenin, kaynak kullanımı etkinliği düzeyi	0-100	9	4,11	,782	0,034	0,992
	100-250	12	4,17	,835		
	250-500	12	4,08	,515		
	501 ve üzeri	7	4,14	,378		
Hastanenin, performans yönetimi etkinlik düzeyi	0-100	9	3,56	,527	0,885	0,458
	100-250	12	4,00	,853		
	250-500	12	3,67	,651		
	501 ve üzeri	7	3,57	,787		
Hastanedeki personel yeterliliği	0-100	9	4,22	,667	0,581	0,631
	100-250	12	4,17	,718		
	250-500	12	3,83	,835		
	501 ve üzeri	7	4,00	,816		
Hastanenin, rekabet gücünün yeterliliği	0-100	9	4,00	,707	0,310	0,818
	100-250	12	4,00	,739		
	250-500	12	3,75	,754		
	501 ve üzeri	7	3,86	,690		

Tabloda hastanede çalışan personel sayı gruplarının hastane kalite düzeyleri bakımından farklılığının analiz sonuçları görülmektedir.

Hastanede alışan personel sayısı farklı gruplar için yapılan ANOVA testi sonuçlarına göre;

Hastanede alışan personel sayısı grupları arasında hastane kalite düzeyleri bakımından istatistiksel anlamlı farklılık bulunmamaktadır ($p>0,05$).



Tablo-21 Hastanenin Sektördeki Faaliyet Süresi Gruplarının Hastane Kalite Düzeyleri Bakımından Karşılaştırılması

Hastanenin sektördeki faaliyet süresi	n	Ortalama	Std. Sapma	F	p	
Hastanenin, finansal kaynaklarının yapısı	0-5 yıl	6	3,83	,753	0,487	0,694
	5-10 yıl	5	3,60	,548		
	15-20 yıl	14	4,00	,555		
	20 yıl üzeri	15	3,80	,775		
Yöneticilerin bilgi ve tecrübe düzeyi	0-5 yıl	6	4,33	,516	1,010	0,400
	5-10 yıl	5	3,80	,837		
	15-20 yıl	14	4,07	,730		
	20 yıl üzeri	15	4,33	,617		
Hastanedeki, teknoloji ve ekipman kullanımı düzeyi	0-5 yıl	6	4,33	,516	0,854	0,474
	5-10 yıl	5	3,80	,447		
	15-20 yıl	14	4,14	,663		
	20 yıl üzeri	15	3,87	,915		
Hastanenin, kaynak kullanımı etkinliği düzeyi	0-5 yıl	6	4,67	,516	2,040	0,126
	5-10 yıl	5	4,20	,447		
	15-20 yıl	14	4,07	,730		
	20 yıl üzeri	15	3,93	,594		
Hastanenin, performans yönetimi etkinlik düzeyi	0-5 yıl	6	3,83	,753	0,092	0,964
	5-10 yıl	5	3,60	,548		
	15-20 yıl	14	3,71	,825		
	20 yıl üzeri	15	3,73	,704		
Hastanedeki personel yeterliliği	0-5 yıl	6	4,67	,516	3,199	0,035*
	5-10 yıl	5	3,60	,548		
	15-20 yıl	14	3,79	,699		
	20 yıl üzeri	15	4,20	,775		
Hastanenin, rekabet gücünün yeterliliği	0-5 yıl	6	4,33	,516	1,890	0,149
	5-10 yıl	5	3,40	,548		
	15-20 yıl	14	4,00	,784		
	20 yıl üzeri	15	3,80	,676		

*p<0,05

Tabloda hastanenin faaliyet süre gruplarının hastane kalite düzeyleri bakımından farklılığının analiz sonuçları görülmektedir.

Hastanenin sektördeki faaliyet süresi farklı gruplar için yapılan ANOVA testi sonuçlarına göre;

Hastanenin faaliyet süresi grupları arasında hastanedeki personel yeterlilik düzeyi bakımından istatistiksel anlamlı farklılık bulunmaktadır ($p<0,05$). Hastanesi 0-5 yıldır sektörde faaliyet gösterenlerin puan ortalaması 4,33 , 5-10 yıldır faaliyet gösterenlerin 3,40 , 10-20 yıldır faaliyet gösterenlerin 4,00 , 20 yıl ve üzeri süredir faaliyet gösterenlerin 3,80'dir. Buna göre hastanesi 0-5 yıldır sektörde olan hastanelerin personel yeterliliği en yeterlidir.



SONUÇ

Günümüzde, küreselleşme rüzgârı ile beraber ekonomik ve sosyal hayat içerisinde hızlı değişimler yaşanmıştır. Birçok işletme açısından bu rüzgâr, dünya piyasasına açılmaya veya büyüme hedeflerini gerçekleştirmesine olanak sağlamıştır. İşletme sayılarının çoğalması ve büyüme olanaklarının elverişli olması, piyasalar açısından, yoğun ve zorlu bir rekabet ortamı getirmiştir. İşletmeler, yaşanan bu rekabet ortamında, verimlilik kazanarak finansal performans elde etmek ve rekabet gücü kazanarak varlıklarını geleceğe taşıyabilmek adına maliyet yönetimi uygulamalarına ihtiyaç duymaktadırlar.

Hizmet sektöründe bulunan hastaneler, küreselleşmenin yol açtığı değişim ve yenilik rüzgârı ile beraber yoğun bir rekabet ortamında faaliyetlerini sürdürmektedirler. Rekabetin kendisini her alanda hissettirdiği ve birçok işletmenin rakipleri ile olan mücadelede ayakta kalması için gerekli olan rekabet gücü, hizmet sektöründe bulunan hastanelerinde süreklilikleri açısından önemlidir. Hastaneler, rekabet gücünü ile avantaj sağlamak adına hizmet kalitelerine, teknolojik donanımlarına, bina ve çevre şartlarına, çalışan personelin niteliğine önem vermek zorundadırlar. Bu zorunluluklar hastanelerin, maliyet yönetimi sistemlerine olan ihtiyaçlarını arttırmıştır. Çünkü yukarıdaki şartları sağlamak belli bir finansal destek ve mali bilgilerin etkin şekilde yönlendirilmesini gerektirmektedir.

Geleneksel maliyet sistemleri, rekabetin kaçınılmaz ve zorlu olduğu hizmet sektöründe beklentilere cevap verememekte ve yetersiz kalmaktadır. Hizmet sektöründe bulunan hastanelerin, varlıklarını geleceğe taşımak, rakipleri ile rekabet edebilme gücü kazanmak ve büyüme stratejilerini gerçekleştirmek için maliyet bilgilerini doğru analiz edecek maliyet sistemlerine gereksinim duymaktadırlar. Bu arayışla beraber hastaneler, maliyet bilgilerinin doğru değerlendirilmesi ve etkin analizi açısından maliyet yönetimi uygulamalarına yönelmişlerdir.

Maliyet yönetimi uygulaması beraberinde maliyetleri düşürme ihtiyacı getirmiştir. Geleneksel maliyet sistemi, maliyetleri düşürme ve eldeki maliyet bilgilerinin alınacak kararlara referans olmasını sağlamak açısından yetersiz kalmıştır. Bu yetersizlik hizmet sektöründe bulunan hastaneleri, maliyet bilgilerini doğru analiz ederek maliyetlerinin düşürülmesini sağlayacak, bununla beraber piyasada kendisine rekabet avantajı sağlayacak yaklaşımlara yönelmiştir.

Hastanelere, maliyetlerini düşürmesini sağlayarak finansal performans kazandıracak ve beraberinde hizmet kalitesini arttırarak rekabet gücü kazandıracak yaklaşımlar, stratejik maliyet yönetimi bünyesinde yer alan, tam zamanında maliyetleme, faaliyet tabanlı maliyetleme, hedef maliyetleme, kaizen maliyetleme, mamul yaşam seyri maliyetleme ve değer mühendisliği maliyetleme uygulamalarıdır. Stratejik maliyet yönetiminin yaklaşımlarından olan bu uygulamalar ile hastaneler, hizmet kalitesini yükseltmeyi, finansal performansını arttırarak maliyet etkinliği kazanmayı ve rekabet gücü elde ederek hayatını devam ettirebilmeyi sağlamaktadır.

İstanbul' da yer alan 190 hastane içerisinde 40 hastane üzerinden elde edilen veriler ile gerçekleştirilen bu çalışmada, stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının hastanelerin rekabet gücüne olan yansımaları incelenmiştir. Elde edilen verilerin büyük bölümü literatürdeki çalışmaların önemli bir kısmı ile uyum sağlamaktadır. Araştırmada elde edilen bulgulara göre;

Hastanede uygulanan tam zamanında maliyetleme yöntemi ile hastane kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması hedeflenmiş ve bu hedef doğrultusunda istenilen seviye performans sağlanarak maliyetlerin düşürülmesi sağlanmıştır. Hastane kaynaklarının bu yöntem sayesinde israf edilmeden hastane performansını ve verimliliğini arttıracak şekilde kullanılması ve bunlar sağlanırken aynı zamanda hastane maliyetlerinin de azaltılmasını sağlamasından dolayı hedef maliyetleme, faaliyet tabanlı maliyetleme ve mamul yaşam seyri maliyetleme yöntemlerine de pozitif katkı sağlamaktadır. Tam zamanında maliyet yöntemi uygulaması bazı stratejik maliyet yöntemlerine olumlu etki sağladığı gibi, hastanenin kaynaklarının etkin kullanılmasında ve kurum performansının yükselmesinde etkin bir rol oynayarak, hastanenin devamlılığı ve verimliliği üzerinde pozitif etkiye sahiptir. Yine tam zamanında maliyetleme uygulaması yönteminin, hastanenin, stok ve kaynaklarının kullanımında israfın önüne geçerek maliyetleri azaltmasına yardımcı olma özelliği ile hastanenin maliyet etkinliği ve kârlılığı üzerinde de pozitif etki göstermektedir. Tam zamanında maliyetleme yöntemi, hastanede uygulanan faaliyetleri analiz ederek değerlendirilmesi ve faydalı ve gereksiz faaliyetlerin tespiti adına yaptığı olumlu etkiden dolayı müşteri memnuniyeti üzerinde de pozitif etkiye sahiptir.

Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi ile hastanede gerçekleştirilen faaliyetlerin ve hizmetlerin doğru analizi ve oluşacak maliyetlerin tespiti ile şirketin karar alma sürecine yapacağı katkı sağlanmaktadır.

Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, hastane faaliyetlerinin ve hizmetlerinin doğuracağı maliyetlerinin analiz edilerek hastane başarısına katkı sağlayan yöntemlerin ve hamlelerin belirlenmesinde yardımcı olduğundan dolayı hedef maliyetleme ve değer mühendisliği yöntemleri ile aralarında pozitif bir ilişki mevcuttur.

Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi ile hastane de oluşan toplam maliyet, ürün, donanım, hizmet ve müşteriler arasında paylaşılır. Aynı zamanda elde edilen maliyet bilgilerinin değerlendirilerek işletmenin karar alma sürecine yapacağı olumlu katkı elde edilmiş olur. Bu bağlamda faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin, hastanenin kârlılığı ve müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif yönlü bir etkisi mevcutken, hastane verimliliği ile arasında pozitif yönü zayıf bir ilişki vardır, yine hastanenin devamlılığı ve maliyet etkinliği ile arasında ise pozitif yönlü güçlü bir ilişki vardır.

Hedef maliyetleme yöntemi ile şirket tarafından elde edilmek istenen kâra göre ürün ve hizmet maliyetlerinin en başta sağlıklı bir şekilde belirlenmesi sağlanır. Hedef maliyetleme yönteminin bu özelliğinden dolayı kaizen maliyetleme ve değer mühendisliği maliyetleme arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki vardır. Hedef maliyetleme yöntemi ile sunulacak ürün veya hizmetin yaşam seyri boyunca oluşturacağı maliyetlerin azaltılması, müşteri isteklerinin ön planda tutulması ve takım çalışması desteklenerek etkin kararlar alınması ile hastanenin maliyet etkinliği ile arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki, yine hastanenin devamlılığı, verimliliği, kârlılığı ve müşteri memnuniyeti ile arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki vardır.

Kaizen maliyetleme yöntemi ile hedeflenen, işletmenin en üst yönetiminden başlayarak en alt çalışanlarına varıncaya kadar istenilen performansı elde etmek ve daha üretim aşamasında yer alan ürün ve hizmet maliyetlerini iyileştirmeyi sağlamaktadır. Hedef olarak belirlenen maliyetlerin hayata geçirilmesinde ve üretim sonrasında oluşacak problemlerin giderilmesi adına katkı sağlamaktadır. Kaizen maliyetleme yöntemi ile değer mühendisliği yöntemi arasında pozitif bir ilişki mevcuttur. Kaizen maliyetleme ile verimi artıracak ve maliyetleri düşürecek yöntemlerin belirlenmesi ile hastanede ürün ve hizmet sunumunda başarı yakalanmaktadır. Kaizen maliyetleme yönteminin sağladığı bir diğer katkı çalışanların bütünlüğü sağlanarak takım çalışması elde etmek ve gerektiğinde en alt kademedeki çalışanların da fikirlerine başvurarak, işletme performansına katkı sağlamaktır.

Kaizen maliyetlemenin, maliyetlerin düşürülmesinde, takım çalışmasının sağlanmasında ve verimliliğin elde edilmesinde sağladığı katkı ile hastaneye sağlayacağı, kârlılık, verimlilik, müşteri memnuniyeti ile arasında pozitif yönlü orta kuvvetli bir ilişki, devamlılık ile arasında pozitif yönlü zayıf bir ilişki vardır.

Değer mühendisliği maliyetlemesi ile müşterilerin ihtiyaç duyduğu faaliyetlerin ve hizmetlerin yeniden ele alınarak farklı bir şekli oluşturmayı ve aynı hizmeti ve faaliyeti sunarken maliyetleri düşürmeyi sağlamaktadır. Değer mühendisliği maliyetleme yöntemi ile oluşacak problemler önceden belirlenir, sorunların çözümü kolaylaşır, etkili bir analiz ile maliyetlerin düşürülmesi gerçekleşir ve işletmenin sürekliliği adına gerekli hamleler belirlenmiş olur. Değer mühendisliği maliyetleme yönteminin, hastanenin devamlılığı ve verimliliği üzerinde pozitif yönlü etkisi vardır. Maliyet etkinliği ile arasında pozitif yönlü zayıf bir ilişki, hastane kârlılığı ile müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif yönlü güçlü bir ilişkisi vardır.

İşletmelerin varoluş amaçlarından olan kâr, şirketin devamlılığı ve sürekliliği adına da çok önemlidir. İşletmeler için maliyetleri azaltmak iyi bir gelir için yeterli olmamaktadır. Maliyetleri düşürürken aynı zamanda kaliteden ödün vermeyen firmalar uzun soluklu olmaktadır. Müşteri istek ve taleplerini göz ardı etmeyen, kaliteyi korumayı başaran firmaların maliyet etkinliği de istenilen seviyeye çıkmaktadır. Maliyet etkinliğini yakalamış ve beraberinde kâr getirisi yüksek olan hastanelerin devamlılıkları ile hastanenin maliyet etkinliği ve kârı arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki mevcuttur.

Müşteri isteklerinin çeşitlilik ve seçicilik gösterdiği günümüzde müşterilerin taleplerine cevap verebilen ve onların ilgisini çekebilen firmalar rakiplerine göre daha avantajlı konumda yer almaktadırlar. Çalışanların istek ve taleplerine değer veren, çalışanlarını motive edebilen firmalar da verim ve performans artış göstermektedir. Çalışanları ile amaç birliği kurabilen firmalar verimlilik ve performans ile beraber maliyet etkinliği de yakalamaktadırlar. Hastanelerin devamlılığı sağlama açısından, hastane verimliliği ve müşteri memnuniyeti arasında pozitif orta kuvvetli bir ilişki vardır.

İşletmelerin, sürekliliklerini ve büyüme hedeflerini gerçekleştirmeleri adına güçlü bir ekonomiye sahip olmaları önemlidir. Finansal performansı yakalamış, kâr açısından istikrar kazanmış şirketler stratejilerini hayata taşıma noktasında zorluk yaşamamaktadırlar. Kâr oranı yüksek ve gelir noktasında iyi bir istikrar yakalamış işletmelere bakıldığında performans ve verimlilik ön plandadır. Aslında iyi bir kazanç ve maliyet etkinliği kazanmak orada verimliliğin ve performansın göstergesidir.

Hastanelerin maliyet etkinliği ile kâr arasında pozitif yönlü orta bir ilişki mevcutken hastanelerin maliyet etkinliği ile verimliliği ve müşteri memnuniyeti ile arasında pozitif yönlü zayıf bir ilişki vardır.

Stratejilerini hayata taşıyarak, büyüme hedeflerine ulaşmış firmaların başarısının bir sebebi de kaynak kullanımında göstermiş olduğu hassasiyettir. Kaynakların kullanımında etkinliği yakalamış firmalar performans sağlamaktadır. Kaliteden taviz vermeden maliyetlerini düşürebilen, ürün ve hizmet sunumunda farklılaşmayı yakalayabilen, teknolojik gelişmeleri yakından takip edebilen firmalar verimliliği yakalamakta verimlilik performansı getirmekte, şirket performansı ise kâr sağlamaktadır. İşletme stratejilerinin etkinliği veya kurum performansının yeterliliğinin ölçüm göstergelerinden biri olan müşterilerin istek ve arzularıdır. Hastanelerin kâr oranları ile hastane verimliliği ve müşteri memnuniyeti arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki mevcuttur.

Hastanede, müşterilerin gösterdiği ilgi ve beğeni o kurumun göstermiş olduğu performans ve verimlilik ile doğru orantılıdır. Bu başarının sağlanması adına hizmet sunumu, kalitenin yakalanması, ihtiyaçlara cevap verebilme kapasitesi önemlidir. Verimliliği yakalamış hastanelerin müşterileri ile bağları daha uzun soluklu olmakta bu durumda işletmeyi geleceğe taşımaktadır. Bu açıdan, hastanelerde, verimliliğin sağlanması ile müşteri memnuniyetinin kazanılması arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki vardır.

Hastaneler, tam zamanında maliyetleme uygulaması ile kaynak kullanımında verimliliği yakalama adına israfın önüne geçerek kurum performansını yükseltmektedirler. Kurum performansı yüksek olan hastaneler devamlılıklarını güçlendirmektedirler.

Hastaneler, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması ile hizmet sunumlarını ve gerçekleştirdikleri faaliyetleri değerlendirme imkânı bulmaktadırlar. Yapılan bu değerlendirme ile hastaneler, verimlilik sağlayan faaliyetleri tespit edilerek, hizmet sunumları zengin hale getirilebilmekte ve devamlılığına pozitif katkı sağlamaktadır.

Hastaneler, hedef maliyetleme uygulaması ile elde etmek istedikleri kârı gerçekleştirme adına ürün veya hizmet maliyetlerini azaltma imkânı yakalayabilmektedirler. Hastaneler, ürün ve hizmet kalitelerini düşük maliyetlerde sağladığı için devamlılıkları adına pozitif bir hamle kazanmaktadırlar.

Hastaneler, kaizen maliyetleme uygulaması ile yönetim kademesinden başlayarak en alt kademelerdeki çalışanlarında katkısı ile amaç birliği yaparak firma performansını ve verimliliğini arttırmaktadır. Hastaneler açısından artan verimlilik ve performans, hastane devamlılığına pozitif etki yapmaktadır. Bunun yanında, mamul yaşam seyri maliyetleme yönteminin, hastane devamlılığı üzerinde bir etkisi yoktur.

Hastaneler, değer mühendisliği maliyetleme ile gerçekleştirdiği faaliyetleri ve hizmet sunumunu geliştirerek, ayrıcalık ve beğeni oluşturacak şekilde tekrardan müşterileri üzerinde farkındalık oluşturmaya çalışırlar. Hastaneler, bu uygulama ile beğeni oluşturarak, devamlılık noktasında pozitif bir adım atmış olmaktadır.

Hastanelerde, tam zamanında maliyetleme uygulaması, veri ve kaynak kullanımında israfın önüne geçerek, işletme geliri arttırmak ile beraber hastanenin kârlılığına pozitif katkı sağlamaktadır.

Hastaneler, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması ile hastane bünyesinde gerçekleştirilen faaliyetlerin ve hizmetlerin analizlerini yaparak, tespit ettikleri sorunları gidererek ve maliyetlerini düşürme imkânı bulur. Bu uygulama ile faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, hastane kârlılığına pozitif katkı sağlamış olur.

Hastanelerde, hedef maliyetleme uygulaması ile ürün ve hizmet sunumlarının sonrasında oluşabilecek ve maliyeti artırabilecek sorunların giderilmesi sağlanarak hastane kârlılığına pozitif katkı yapılmaktadır.

Hastanelerde, kaizen maliyetleme uygulaması, işletme tarafından beklenen kârın elde edilmesinde rol oynamaktadır. Hastaneyi, verimliliği ve performansı olumsuz etkileyecek faaliyetlerin en başta tespiti ile daha sonradan oluşacak maliyetlerden kurtararak, hastane kârlılığına pozitif katkı yapmaktadır. Bunun yanında, mamul yaşam seyri maliyetleme uygulamasının, hastane kârlılığı üzerinde bir etkisi yoktur.

Hastanelerde, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması ile var olan sistemler ve ürünlerin işe yarama analizleri yapılarak sorunların giderilmesi sağlanır ve bir iyileştirme gerçekleştirilir. Hastanede işleri aksatacak ve olumsuz bir bakış açısı oluşturacak faaliyetlerde yapılan bu iyileştirmeler ile maliyetler azaltılmakta ve hastane kârlılığına pozitif katkı sağlanmış olmaktadır.

Hastanelerde, tam zamanlı maliyetleme uygulaması ile verimliliği düşürecek ve çalışan performansını olumsuz etkileyecek faktörlerin giderilmesini sağlanarak hastane maliyetleri azaltılır ve bu sayede işletme kârını artırarak maliyet etkinliğine pozitif etki sağlanmış olur.

Hastanelerde, faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi ile oluşacak maliyetlerin paylaşımı hastane ve müşteriler arasında yapıldığından, hastanenin maliyet etkinliğine pozitif etkisi vardır.

Hastanelerde, hedef maliyetleme uygulaması ile müşterilerin beklentileri göz ardı edilmeden ve kaliteden ödün vermeden hizmet ve ürün maliyetlerinin düşürülmesi sağlanarak maliyet etkinliğine pozitif katkı sağlanmış olur. Bunun yanında, kaizen maliyetleme ve mamul yaşam seyri maliyetleme uygulamasının, hastanenin maliyet etkinliği üzerinde bir etkisi bulunmamaktadır.

Hastanelerde, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, uygulanan faaliyetlerde yer alan problemlerin tespiti sonucunda ortadan kaldırılması ile maliyetleri düşürmeyi başarması neticesine bakıldığında hastanenin, maliyet etkinliğine pozitif katkısı vardır.

Hastanelerde, tam zamanında maliyetleme uygulaması ile kaynak kullanımında israfın önüne geçilerek hastanenin verimliliğine pozitif katkı sağlanmış olur. Hastanelerde, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması, yer alan sistemlerin ve hizmet sunumlarının performansını değerlendirerek daha uygun maliyet planlaması sağlaması açısından hastanenin verimliliğine pozitif etkisi vardır.

Hastanelerde, hedef maliyetleme uygulaması, uygulanacak hizmetlerin plan ve üretim aşamasında başvuru, müşteri memnuniyetini önemseyen, hedeflenen maliyetin belirlenmesinde piyasa şartlarının etkin olduğu, hastanenin stratejik karar aşamalarında pozitif katkısı olan, hizmetin başlangıcından bitimine kadar olan süreçte maliyetlerin azaltılmasını amaçlayan ve hastane bünyesinde olan tüm birimlerin ve çalışanların takım olmasına katkı sağlayan bir yöntem olduğundan dolayı hastane verimliliği üzerinde pozitif etkisi vardır.

Hastanelerde, kaizen maliyetleme uygulaması, hizmetlerin sunumu aşamasında maliyetlerin azaltılmasını sağlamak, çalışanların bütünlüğünü sağlayarak takım çalışmasını desteklemek, maliyetleri düşürme çalışmalarına bazı çalışanları da dâhil ederek fikir üretmelerini sağlamak ve üretilen fikirlerin başarısı ve katkısına bağlı olarak ödüllendirmelerde bulunmak gibi avantajlar sağladığından dolayı hastanenin, verimliliği üzerinde pozitif etkisi vardır. Bunun yanında, mamul yaşam seyri maliyetleme uygulamasının hastanenin verimliliği üzerinde bir etkisi bulunmamaktadır.

Hastanelerde, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, iyi bir hizmet sunumu için ihtiyaç duyulan faktörlerin tespit edilmesini, yeni fikirlerin ortaya çıkmasını, mevcut bilgilerin üzerine düşünülerek yeni bilgilerin elde edilmesini, aynı amaç doğrultusunda kenetlenmeyi ön plana çıkarmasıyla takım çalışmasını destekleyerek, hastanenin müşteri memnuniyetine pozitif katkı sağlamaktadır.

Hastanelerde, tam zamanında maliyetleme uygulaması, hedeflenen müşteri memnuniyeti kazanmak, gereğinden fazla stok bulundurmanın önüne geçerek stok devir hızını ve stok maliyetlerini iyileştirmek, işgücü noktasında gerekli hamleler yaparak maliyetleri azaltarak daha kaliteli hizmet sunumu kazandırmak adına müşteri memnuniyetine pozitif katkı sağlamaktadır.

Hastanelerde, faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması, hastanede uygulanan faaliyetlerin etkinliğini, performansını, faydasını ve maliyetlerini hesaplayarak elde ettiği bilgiler işığında yönetime karar alma süreçlerinde yardımcı olmakta ve sonrasında müşteri memnuniyetine pozitif katkı sağlamaktadır.

Hastanede, hedef maliyetleme uygulaması, uygulanan hizmetlerin oluşturduğu maliyetinin azaltılması amacı ile tüm faktörlerin göz önünde bulundurularak müşteri ihtiyaçlarının hızlı ve güvenilir bir şekilde karşılanması sağlayarak müşteri memnuniyetine pozitif katkı sağlamaktadır.

Hastanelerde, kaizen maliyetleme uygulaması, yönetim kademesinden başlayarak en alt çalışanlara varıncaya kadar uyguladıkları iyileştirme faaliyeti ile çalışan ve kurum performansını arttırmayı başararak müşteri memnuniyetine pozitif katkı sağlamaktadır. Bunun yanında, mamul yaşam seyri maliyetleme uygulamasının, müşteri memnuniyeti üzerinde bir etkisi bulunmamaktadır.

Hastanelerde, değer mühendisliği maliyetleme uygulaması, etkin kaynak kullanımını, zamanın verimli kullanılmasını, işletme güvenilirliğini ve çalışan performansını sağlayarak müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif katkı sağlamaktadır.

Hastane türleri arasında hastane kalite düzeyleri bakımından istatistiksel anlamlı farklılık bulunmamaktadır. Hastanede alışan personel sayısı grupları arasında hastane kalite düzeyleri bakımından istatistiksel anlamlı farklılık bulunmamaktadır.

Hastanenin faaliyet süresi grupları arasında hastanedeki personel yeterlilik düzeyi bakımından istatistiksel anlamlı farklılık bulunmaktadır. Hastanesi 0-5 yıldır sektörde faaliyet gösterenlerin puan ortalaması 4,33, 5-10 yıldır faaliyet gösterenlerin 3,40, 10-20 yıldır faaliyet gösterenlerin 4,00, 20 yıl ve üzeri süredir faaliyet gösterenlerin 3,80'dir. Buna göre hastanesi 0-5 yıldır sektörde olan hastanelerin personel niteliği diğer hastanelere göre yeterli düzeydedir.

Sonuç olarak, hizmet sektöründe bulunan hastanelerin yukarıdaki bulgular ışığında, finansal performanslarını, hizmet kalitelerini arttırarak rekabet gücü elde etmesinin yolu stratejik maliyet yönetimi yöntemlerini uygulamaktan geçmektedir.



KAYNAKÇA

MAKALELER

ACAR Durmuş vd., “Esnek Üretim Sistemlerinin İşletme Faaliyetlerine Olan Etkisi ve Maliyet Unsurlarında Meydana Getirdiği Değişiklikler”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2007, Cilt: 12.

ACAR Mustafa, “Tarımsal İşletmelerde Finansal Performans Analizi”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2003, Sayı: 20.

AĞCA Veysel ve KANDEMİR Tuğrul, “Aile İşletmelerinde İç Girişimcilik Finansal Performans İlişkisi”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2008, Cilt: 10.

AĞDELEN Zafer ve ERKUT Haluk, “İnsan Kaynakları Yönetiminin Firma Finansal Performans Üzerindeki Etkisi”, **İstanbul Teknik Üniversitesi Mühendislik Dergisi**, 2003, Cilt: 2.

AKBOLAT Mahmut ve IŞIK Oğuz, “Hastanelerde Rekabet Stratejileri ve Performans”, **Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2012, Cilt: 16.

AKSOYLU Semra ve DURSUN Yunus, “Pazarda Rekabetçi Üstünlük Aracı Olarak Hedef Maliyetleme”, **Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2001, Sayı: 1.

ALAYOĞLU Nihat, “Rekabet Üstünlüğü Sağlamada İnsan Kaynakları ve Rekabet Stratejileri Uyumunun Önemi”, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2010, Sayı:17.

ALKAN Hasan, “İşletme Başarısında Maliyet Yönetiminin Rolü ve Maliyet Yönetiminde Yeni Yaklaşımlar”, **Süleyman Demirel Üniversitesi Orman Fakültesi Dergisi**, 2001, Sayı: 2.

ALTINBAY Ali, “Kaizen Maliyetleme Sistemi: Dinamik Bir Maliyet Yönetimi Sistemi”, **Afyon Kocatepe İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2006, Cilt: 8.

ALTUNTUĞ Nevriye, “Rekabet Sürecinin Dinamik Boyutu, Bileşenleri ve Dinamizmi Sürdürebilme Yolları”, **Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, , 2007, Cilt: 3.

ARDIÇ Ayşegül ve KÖŞKEROĞLU Cafer, “Sağlık Hizmetlerinde Finansal Değerlendirme Özel Hastane Uygulaması ”, **International Anotolia Academic Online Journal**, 2014, Cilt: 2.

ATA H. Ali ve YAKUT Emre, “Finansal Performansa Dayalı Etkinlik Ölçümü: İmalat Sektörü Uygulaması ”, **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2009, Sayı: 18.

ATMACA Metin ve TERZİ Serkan, “ Stratejik Maliyet Yönetimi Açısından Tam Zamanında Üretim Felsefesi ile Kısıtlar Teorisinin Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi”, **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2007, Cilt: 22.

AYAN Altan, “ Maliyet Liderliği Stratejisi Kapsamında Değer Mühendisliği Tekniğinin Uygulanmasının Bir Model Vasıtası ile Analiz Edilmesi ”, **Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi**, 2013, Sayı: 7.

AYDENİZ Nihat ve YÜKSEL Berrin, “Hizmet İşletmelerinde Pazar Yönlü Değer Yaratma: Finansal Performansa Etki Boyutu ”, **Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi**, 2007, Cilt: 6.

AYDIN Gökhan ve ÜLENGİN Burç, “ Tüketici Temelli Marka Değerinin Finansal Performans Üzerine Etkisi ”, **İstanbul Teknik Üniversitesi Dergisi**, 2011, Cilt: 10.

AYDIN M. Kemal vd., “ Çevre Ülkelerinde Finansal Gelişme ile Büyüme Arasındaki İlişki ”, **Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2013, Cilt: 31.

BASIK Feryal Orhon ve TÜRKER İpek, “ Stratejik Maliyet Analizi ve Yönetimi ”, **İstanbul Ticaret Üniversitesi 5. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu**, 2005.

BAŞOL Emel ve IŞIK Abdulkadir, “ Türkiye’ de Sağlık Politikalarında Güncel Gelişmeler: Sağlıkta Dönüşüm Programından Günümüze Bazı Değerlendirmeler ve Öneriler ”, **International Anotolia Academic Online Journal**, 2015, Cilt: 2.

BARCA Mehmet ve ESEN Şaban, “Rekabet Avantajı Sağlama ve Sürdürmede Stratejik Yaklaşımlar ”, **Journal of World Sciences Academy**, 2012, Cilt: 7.

BAYAT Murat, “Uluslararası Ticarete Rekabet Gücü Elde Etmede Küçük ve Orta Boy İşletmelerin Rolü ve Önemi ”, **Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2011, Cilt: 8.

BAYRİ Osman, “Rekabet Stratejileri Açısından Maliyet – Hacim Analizleri ”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 2006, Sayı: 30.

BEKÇİ İsmail ve ÖZAL Halime, “ Stratejik Maliyet Yönetiminin Sağlık Sektöründe Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma ”, **Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi**, 2010, Cilt: 2.

BOZDEMİR Enver ve ORHAN M. Suphi, “ Üretim Maliyetlerinin Düşürülmesinde Kaizen Maliyetleme Yönteminin Rolü ve Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma ”, **Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2011, Cilt: 15.

BÜBER Recep ve BAŞER Hakan, “Sağlık İşletmelerinde Müşteri Memnuniyeti: Vakıf Üniversite Hastanesinde Bir Uygulama ”, **Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi**, 2012, Cilt: 4.

CANTÜRK Nihal ve ÇİÇEK Hüseyin, “ İşletmelerde Fırsat ve Kaynak Tabanlı Yaklaşımların Rekabet Stratejisi Tercihleri İle İlişkisi: Burdur Mermer İşletmelerinde Bir Araştırma ”, **Bartın Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2016, Cilt: 7.

CENGİZ Ekrem vd., “ Yeni Ürün Geliştirme Sürecinin Başarısında Etkili Olan Faktörler ”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2005, Sayı:24.

CİHANGİR Emine, “ Kurumsal Performans Yönetiminde İnsan Kaynakları Boyutuna Bir Bakış ”, **İstanbul Sosyal Bilimler Dergisi**, 2014, Sayı: 7.

COŞKUN Ali, “ Stratejik Maliyet Yönetimi Aracı Olarak Hedef Maliyetleme ”, **Akademik Araştırmalar Dergisi**, 2003, Sayı: 15.

ÇALIŞKAN Zafer, “Sağlık Hizmetlerinde Önceliklerin Belirlenmesinde Ekonomik Değerlendirme Yöntemi Olarak Maliyet-Etkililik Analizi ”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2009, Cilt: 14.

ÇAM Handan, “ Sağlık İşletmelerinde Finansal Performansın Değerlendirilmesi: Karaman Devlet Hastanesi Örneği ”, **Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi**, 2016, Cilt: 1.

ÇETİN Ayşe Tansel ve ÖZER Gökhan, “ Hastanelerde Tesis ve Personel Yönetiminin Maliyet, Kalite ve Finansal Performans Üzerindeki Etkileri ”, **İktisat İşletme ve Finans Dergisi**, 2009, Cilt: 24.

ÇETİNKAYA Özlem, “ Rekabet Stratejilerinin Belirlenmesinde Portföy Analizi ve Tariş Üzerine Bir Araştırma ”, **Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2006, Cilt: 8.

DALĞAR Hüseyin vd., “ Maliyet Yönetim Aracı Olarak Altı Sigma: Kurumsal Bir Yaklaşım ”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2010, Cilt: 15.

DEMİR Yeter ve DEMİREL Erkan T., “Rekabet Avantajı Yaratmada Entelektüel Sermayenin Önemi ”, **İş, Güç, Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi**, 2011, Cilt: 13.

DEMİRHAN Dilek ve ARACIOĞLU Burcu, “İşletmelerde Kurumsal Kaynak Planlama Sistemlerinin Kullanımı ve Finansal Performans Üzerine Etkileri ”, **Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2010, Cilt: 8.

DERAN Ali, “ Stratejik Bir Karar Verme Aracı Olarak Yaşam Seyri Maliyet Analizlerinin Tedarik Sürecindeki Yeri ve Önemi ”, **Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2008, Cilt: 17.

DEREKÖY Feyza ve KALMIŞ Halis, “Hastanelerde Performans Ölçümünün Muhasebe Bilgi Sistemiyle İlişkilendirilmesi ”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 2013, Sayı:58.

DEMİRKUTLU Fatma Karakaya, “ Maliyet Yönetimi ve Kobilerin Farkındalıkları: Ampirik Bir Çalışma”, **Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2015, Cilt: 2.

DÖNMEZ Dilek vd., “Girişimci Yönetim Biçimi ve Finansal Performans İlişkisi: Çanakkale Bölgesinde Faaliyet Gösteren Otel İşletmelerinde Bir Araştırma ”, **İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi**, 2011, Cilt: 40.

DUMAN Haluk vd., “ Tam Zamanında Üretim Sistemi – Maliyetleme: Türkiye Örneği ”, **Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2014, Cilt: 1.

ELMACI Orhan ve KURNAZ Niyazi, “Sürdürülebilir Rekabet Gücüne Yönelik Vizyon Arayışlarında Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı ”, **Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu**, 2004, Cilt: 8.

EREN Şule, “ Jenerik Rekabet Stratejilerinin Firmaların İhracat Performansına Etkisi ”, **Yaşar Üniversitesi Dergisi**, 2014, Cilt: 9.

EREN Veysel, “Kamu Yönetiminde Rekabet, Rekabetin Kurumsallaştırılması ve Rekabet Mekanizmaları ”, **Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2003, Cilt: 58.

ERKOL Ümit ve AĞIRBAŞ İsmail, “Hastanelerde Maliyet Analizi ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yöntemine Dayalı Bir Uygulama ”, **Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Dergisi**, 2011, Cilt: 64.

EROL Hatice ve ÖZDEMİR Abdullah, “ Türkiye’ de Sağlık Reformları ve Sağlık Harcamalarının Değerlendirilmesi ”, **Sosyal Güvenlik Dergisi**, 2014, Cilt: 4.

FIRLAR Belma Güneri ve ÇOLAKOĞLU Bengü Emine, “Sürdürülebilir Rekabet Avantajı Yakalamada Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kampanyaları ve Planlama Sürecinin Önemi”, **Marmara İletişim Dergisi**, 2009, Sayı:14.

GÖNEN Seçkin ve ÇELİK Muhsin, “Rekabet Üstünlüğü Sağlamada İç Denetim ve İnsan Kaynaklarının Stratejik Ortaklığı ”, **Ege Akademik Bakış Dergisi**, 2005, Sayı: 5.

GÜLÇUBUK Ali, “ Küreselleşme Sürecinde Yeni Ürün Geliştirme, İnovasyon ve Stratejik İşbirliklerinin Artan Önemi ve Uygulanabilirliği Üzerine Bir Araştırma ”, **Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2014, Cilt: 14.

GÜMÜŞ Yusuf, “Lojistik Faaliyetlerin Rekabet Stratejileri ve İşletme Kâr İle Olan İlişkisi ”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 2009, Sayı: 41.

GÜNEŞ Recep ve AKSU İbrahim, “ Mamul Yaşam Seyri Maliyetlemesi ”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2003, Cilt: 8.

HAZMAN Gülsüm Gürler ve KÜÇÜKİLMAN Mustafa, “ Sağlık Hizmetlerinde Yatırım Harcamalarının Hastane Hizmetleri ve Hizmet Kalitesine Etkisi: Ampirik Bir Çalışma ”, **Nevşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2012, Sayı: 2.

İNCESU Emrullah, “ Hastane İşletmeciliğinde Kalite Maliyet Hesaplaması: Konya Seydişehir Devlet Hastanesinde Bir Uygulama ”, **Sağlıkta Performans ve Kalite Dergisi**, 2014, Sayı: 6.

KALKAN Veli Denizhan, “ Aile İşletmelerinde Süreklilik Yönetimi ”, **Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2006, Cilt: 30, Sayı:1.

KANIBİR Hüseyin, “Yeni Bir Rekabet Gücü Kaynağı Olarak Entelektüel Sermaye ve Organizasyonel Performansa Yansımaları ”, **Havacılık ve Uzay Teknolojileri Dergisi**, 2004, Cilt: 1.

KARAHAN Atilla, “ Bilgi Liderliğinin Verimlilik Üzerine Etkisi: Sağlık Sektöründe Bir Araştırma ”, **Bilgi Dünyası Dergisi**, 2009, Cilt:10.

KARTAL Ali ve BOZOK Mehmet Sinan, “ Çağdaş İşletmeler Çevrelerinde Maliyet Yönetimi ”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2011, Cilt: 13.

KESKİN Halit vd., “ Pazar Yönelimi ve Firma Performansı İlişkisi: Farklılaştırma Stratejisinin Aracı Rolü ”, **Doğuş Üniversitesi Dergisi**, 2016, Cilt: 17.

KILINÇ Ceyhun Çağlar, “ Sağlık Sektöründe Faaliyette Bulunan Hastane İşletmelerinde Müşteri İlişkileri Yönetimi Üzerine Bir Araştırma ”, **Review Of Social, Economic & Business Studies**, 2008, Cilt: 9.

KIRILMAZ Harun, “ Sağlık Bakanlığı Performans Yönetimi Modelinin Hasta Memnuniyetine Etkileri: Poliklinik Hastaları Üzerine Bir Alan Araştırması ”, **Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi**, 2012, Cilt: 4.

KIRILMAZ Harun, “ Hasta Memnuniyetini Etkileyen Faktörlerin Sağlık Hizmetlerinde Performans Yönetimi Çerçevesinde İncelenmesi: Poliklinik Hastaları Üzerine Bir Alan Araştırması ”, **Acıbadem Üniversitesi Sağlık Bilimleri Dergisi**, 2013, Cilt: 4.

KIRLI Mustafa ve KAYALI Nilgün, “Stratejik Maliyet Yönetimi ve Kısıtlar Teorisi: Bir Uygulama ”, **Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2010, Cilt: 8.

KISAKÜREK M. Mustafa, “Hastane İşletmelerinde Bölüm Maliyet Analizi: Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesinde Bir Uygulama ”, **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, 2010, Cilt: 24.

KÖROĞLU Çağrı vd., “Otel İşletmelerinde Maliyet Kontrolünün Rekabet Üstünlüğüne Etkisi ”, **İşletme Araştırmaları Dergisi**, 2011, Cilt: 3.

KÖSE Tunç, “İşletmelerde Stratejik Maliyet Yönetimi Teknikleri ”, **İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayın Organı Mali Çözüm Dergisi**, 2003, Cilt: 13.

KÖSE Tunç, “ Ürün Maliyetlerine Göre Karar Alma Araçları: Ürün Yaşam Seyri Maliyetlemesi, Hedef Maliyetleme ve Kaizen Maliyetleme ”, **Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2002, Cilt: 3.

KUŞAT Nurdan, “ Sürdürülebilir İşletmeler İçin Kurumsal Sürdürülebilirlik ve İçsel Unsurları ”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2012, Cilt: 14, Sayı: 2.

KUYUCAK Ferhan ve ŞENGÜR Yusuf, “ Değer Zinciri Analizi: Havayolu İşletmeleri İçin Genel Bir Çerçeve ”, **Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2009, Sayı: 16.

OTLU Fikret ve DEMİR Özcan, “Stratejik Karar Verme Açısından Maliyet Sistemleri ”, **Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2005, Cilt: 15.

ÖNCÜ Mehmet Akif vd., “Finansal Yeniliklerin İşletme Performansına Etkisi: İstanbul'daki Hizmet İşletmelerine Yönelik Bir Araştırma ”, **Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi**, 2013, Cilt: 5.

ÖRNEK Ali Şahin, “ Bir Yönetim Tekniği Olarak Değer Mühendisliği ”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2003, Sayı: 3.

ÖZGEN Hacer ve TATAR Mehtap, “Sağlık Sektöründe Bir Verimlilik Değerlendirme Tekniği Olarak Maliyet-Etkililik Analizi ve Türkiye’ de Durum ”, **Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi**, 2007, Cilt: 10.

ÖZTÜRK M. Başaran, “Finansal Performansın Ölçülmesinde Alternatif Bir Yöntem Ekonomik Katma Değer ”, **Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2004, Cilt: 18.

ÖZTÜRK Nurettin ve KARABIYIK Hörüşen, “Rekabet Stratejileri ve Türk Bankacılık Sektöründe Uygulanabilecek Rekabet Stratejilerinin Değerlendirilmesi ”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2007, Cilt:12.

PAKDİL Fatma, “ Hastanelerde Sürekli Performans İyileştirme Sürecinin Kalite Maliyetlerine Odaklanması ve Bir Ölçüm Modeli Önerisi ”, **Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2007, Cilt: 26.

PIŞGİN Abidin ve ATEŞOĞLU İrfan, “ Sağlık Kurumlarında Müşteri Memnuniyeti ve Değişirme Maliyetlerinin Müşteri Sadakati Üzerindeki Etkileri ”, **İşletme Araştırmaları Dergisi**, 2015, Cilt: 7.

SAVAŞ Orhan, “ Tam Zamanında Üretim Sisteminin Gerektirdiği Maliyet Muhasebesinin Temel Nitelikleri ”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2003, Sayı: 20.

SAVAŞÇI İpek ve GÜNAY G. Nazan, “İşletmelerin Rekabet Üstünlüğü Sağlamada Müşteri Değerinin Yaratılması: GSM Operatörlerinin Üniversite Öğrencilerine Sundukları Hizmet Algılamalarına Yönelik Bir Değerlendirme ”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bölümler Fakültesi Dergisi**, 2008, Sayı:30.

SELDÜZ Hakan ve SEVİM Şerafettin, “ Sağlık Kurumlarında Faaliyete Dayalı Maliyet Yönetimi İçin Faaliyet Haritalarının Oluşturulması ve Bir Uygulama ”, **Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2012, Cilt: 4.

ŞAĞBANŞUA Lütfü, “Strateji, Rekabet ve Rekabet Gücü İlişkileri ”, **Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E- Dergisi**, 2006, Sayı: 9.

ŞAHİN Levent vd., “Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin İşletmelerin Strateji ve Maliyetleri Üzerindeki Etkileri”, **Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi**, 2009, Cilt: 5.

TAŞLIYAN Mustafa ve AKYÜZ Müslüme, “Sağlık Hizmetlerinde Hasta Memnuniyet Araştırması: Malatya Devlet Hastanesi’nde Bir Alan Çalışması ”, **Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, 2010, Cilt: 12.

TAŞLIYAN Mustafa ve GÖK Sibel, “Kamu ve Özel Hastanelerde Hasta Memnuniyeti: Kahramanmaraş’ ta Bir Alan Çalışması ”, **Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2012, Cilt: 2.

TAYŞİR Eyüp Aygün, “ Bir İşletmenin Uyguladığı Farklılaştırma Stratejisinin Pazarın Kurumsal Değişimi Üzerindeki Etkisi: Türkiye Kupon Pazarı Örneği ”, **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2010, Cilt: 9.

TEPEGÖZ Şükrü Mete ve TÜREDİ Hasan, “ İşletmenin Sürekliliği Varsayımı ve Denetçinin Sorumluluğu ”, **Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2015, Cilt: 8, Sayı: 2.

TERZİ Serkan vd., “ İşletmenin Sürekliliği Varsayımının Değerlendirilmesi: Borsa İstanbul Sinai Endeksi Örneği ”, **Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi**, 2016, Cilt:12, Sayı:45.

TİTİZ İsmet ve ÇETİN Cüneyt, “Karar Almada Geleneksel Maliyet Yönetimi Yaklaşımında Yaşanan Gelişmeler ve Stratejik Maliyet Yönetimi ”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2000, Cilt: 5.

TOKAY Semih Hüseyin vd., “ Lojistik Maliyet Yönetiminde İzlenebilecek Stratejiler ve Muhasebe Eğitiminden Beklentiler ”, **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2011, Sayı: 29.

TOP Mehmet, “ Sağlık Sektörü Projelerinin Ekonomik Analizi: Maliyet-Etkililik Analizi”, **Amme İdaresi Dergisi**, 2006, Cilt: 39.

TOPÇU Nuraydın, “ Faaliyete Dayalı Maliyetleme Yöntemine Göre Kalite Maliyetlerinin Ölçülmesi: Tekstil Sektöründe Bir Uygulama ”, **Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2005, Cilt: 6.

TÜRK Zeynep, “ Stratejik Yönetim Muhasebesi Yaklaşımı: Değer Zinciri Maliyet Analizi ”, **Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2004, Cilt: 59.

TÜRK Zeynep “ Geleceğin Maliyetlerinin Kontrolünde Yeni Bir Yaklaşım: Hedef ve Kaizen Maliyetleme ”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 1999, Cilt: 14.

ULUYOL Osman vd., “ Finansal Performansın Yükseltilmesinde İki Belirleyici Faktör: Müşteri Memnuniyeti ve Müşteri Tatmini: Malatya’da Faaliyet Gösteren Süpermarketlerde Bir Uygulama”, **Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2011, Sayı: 7.

ÜLKER Yakup ve İSKENDER Hüseyin, “ Doğru Maliyet Hesaplama Güvenilir Bir Sistem: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve John Deere Örneği ”, **Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2005, Cilt: 8.

Yalçın Pınar BALÇIK ve ŞAHİN Bayram, “Sağlık Hizmetlerinde Maliyet Etkililik Analizi ve Karar Analizi ”, **Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi**, 2013, Cilt: 16.

YALÇIN Selçuk, “ Rekabet Avantajı Sağlamada Stratejik Maliyet Yönetiminin Muhasebe Uygulamalarıyla İlişkileri ”, **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 2006, Sayı: 15.

YILDIRIM H. Hüseyin, “ Yapısal Uyum Programları ve Sağlık Reformları: Türk Sağlık Reformları İçin Çıkarılacak Dersler ”, **Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi**, 2000, Cilt: 5.

YILMAZ Baki, “Hastane İşletmelerinde Rekabet Üstünlüğü Sağlamada Faaliyet Esasına Dayalı Maliyetleme Yönteminin Rolü ”, **Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2008, Sayı: 15.

YÜZBAŞIOĞLU Nedim, “ İşletmelerde stratejik Yönetim ve Planlama Açısından Stratejik Maliyet Yönetimi ve Enstrümanları ”, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2004, Cilt: 12.

ZERENLER Muammer ve ÖĞÜT Adem, “Sağlık Sektöründe Algılanan Hizmet Kalitesi ve Hastane Tercih Nedenleri Araştırması: Konya Örneği ”, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2007, Sayı: 18.

TEZLER

ACAR Avni Zafer, Rekabet Avantajı Sağlamada Kaynaklara Dayalı İşletme Yeteneklerinin Rolü, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gebze Yüksek teknoloji Enstitüsü, Gebze, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

AKINCI Adil, Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğünün Sağlanmasında İnovasyonun Üretim Maliyetlerine Etkisi ve Ampirik Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya, 2011, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ALPARSLAN Dilvin, Sağlık Bakanlığı Hastanelerinde İşletme Sermayesi ile Finansal Performans Göstergelerinin Analizi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2014, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ALTUĞ Asaf Murat, Firma Rekabet Edebilirliği ve Maliyet Yönetimi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2008, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

ARDIÇ Muhammed, Maliyet Yönetimi Yaklaşımları ve Devlet Orman İşletmelerinde Uygulanabilirliklerin Araştırılması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Atatürk Üniversitesi, Erzurum, 2010, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

AVŞAR Özlem, Pazarlama Stratejisi Olarak Yeni Ürün Geliştirmenin Rekabet Avantajı Yaratmadaki Etkisi ve Gıda Sektöründe Örnek Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ege Üniversitesi, İzmir, 2006, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

AYVAZ Ednan, Araştırma ve Geliştirme Faaliyet Maliyetlerinin Stratejik Maliyet Yönetimi Açısından Fiyatlandırma Kararlarına Etkisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli Üniversitesi, Kocaeli, 2004, (**Yayımlanmamış doktora tezi**).

BAYRAM Aysun, Hastane İşletmelerinde Finansal Verilere Dayalı Performans Ölçümü, Gebze Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gebze, 2006, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ÇARIKÇI Oğuzhan İleri Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarının Hastane Yöneticileri Tarafından Algılanma Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta, 2014, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

ÇELEBİ Hatime Kamil, Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğünün Sağlanabilmesi İçin Yeni Yönetim Tekniklerinin Önemi ve Sigorta Sektöründe Bir Araştırma, Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2010, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ÇELENK Hakan, Esnek Çalışmanın İşgücü Maliyetlerine ve Rekabet Gücüne Etkisi ve Tekstil Sektöründe Uygulaması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2008, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

ÇETİNER Abdullah Emre, Türkiye’de Basın Sektöründe Maliyet Yönetimi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul Üniversitesi, İstanbul, 2011, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

DUMAN Yaprak, İşletmelerde Rekabet Üstünlüğü Yaratma Açısından Değer Temelli Pazarlamada İlişkisel Pazarlamanın İncelenmesi ve Bir Uygulama, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2007, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

EKER Didem Topuz, Sürdürülebilir Rekabet Avantajı ve Pazar Odaklılık: Pazar Odaklılık Firma Performansı İlişkisinde İçsel Pazarlamanın Rolü, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2013, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

ENGİN Ediz, İşletmelerin Uluslararası Rekabet Stratejileri ve Uygulamalı Bir Araştırma, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trakya Üniversitesi, Edirne, 2005, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ERDOĞAN Habibe, Türkiye’ de Sağlık Politikaları ve Sağlıkta Dönüşüm Programı (2003-2010), Sosyal Bilimler Enstitüsü, Beykent Üniversitesi, İstanbul, 2014, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ERVURAL Sercan, Küçük ve Orta Boy İşletmelerde Rekabet Gücü Kriterleri ve Eskişehir Marangoz ve Mobilya Sektöründe Bir Araştırma, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir, 2005, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ESER Kazım, Konaklama İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetimi ve Kârlılık İlişkisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Karaman, 2009, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

GERSİL Aydın, Stratejik Maliyet Yönetimi Kapsamında Ürün Yaşam Seyri Maliyet Yönetiminin Analizi ve Bir İşletme Uygulaması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara Üniversitesi, Ankara, 2006, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

GÜVERCİN Burcu, Rekabetçi Stratejik Yönetim ve Rekabet Edilebilirlik Arasındaki Köprü: Bankacılık Sektöründe Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gazi Üniversitesi, Ankara, 2008, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

İSTANBULLU İrfan Temel, Avrupa Birliğine Uyum Sürecinde Türkiye' de Uygulanan Sağlık Politikalarının Kamu Hastanelerine Yansımaları, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Beykent Üniversitesi, İstanbul, 2009, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

KÂMİLÇELEBİ Hatime, Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğünün Sağlanabilmesi İçin Yeni Yönetim Tekniklerinin Önemi ve Sigorta Sektöründe Bir Araştırma, Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2010, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

KARAKAYA Ümit Yaşar ve DEMİRTOLA Hüseyin, Hastane İşletmelerinde Finansal Verilere Dayalı Performans Ölçümü ve Bir Model Önerisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gazi Üniversitesi, Ankara, 2008, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans**).

KAYABAŞI Aydın, İşletmelerin Rekabet Gücünün Geliştirilmesinde Lojistik Faaliyetlerin Performansının Arttırılması: Üretim İşletmeleri Üzerine Bir Uygulama, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2007, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

KESER Hilal Yıldırım, Lojistik Sektörünün Rekabet Gücü Yönüyle Analizi: Türk Lojistik Sektörü İçin Bir Çalışma, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa, 2011, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

KIZILYALÇIN D. Ali, Rekabet ve İşbirliği Stratejilerinin Finansal Yönetim Açısından Değerlendirilmesi: Ege Bölgesi Tekstil Sektörü Örneği, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adnan Menderes Üniversitesi, Aydın, 2005, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

KOCATEPE Hamza, Devlet Yardımlarının Firmaların Rekabet Gücü Üzerine Etkisi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta, 2007, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

MÜSELLİM Nihan, Yeni Ürün Geliştirme Süreci Başarı ve Başarısızlık Nedenleri, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul, 2002, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ONUR Tülay, Ayaktan Sağlık Hizmeti Veren Sağlık Kuruluşu Olan Özel Hastanelerde Uygulanan Rekabet Stratejilerinin Hasta Memnuniyeti Üzerine Etkileri, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maltepe Üniversitesi, İstanbul, 2007, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ORAL Tolga, Stratejik Maliyet Yönetimi Açısından Genel Üretim Maliyetleri Analizi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İnönü Üniversitesi, Malatya, 2013, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ÖZAL Halime, Stratejik Maliyet Yönetimi ve Hastane İşletmelerinde Uygulanabilirliği, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta, 2010, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ÖZEN İrfan, Hastane İşletmelerinde Etkin Maliyet Yönetimi ve Uygulaması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2010, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

ÖZTÜRK Zile, Küresel Rekabet Ortamında Sürdürülebilir Rekabet Gücü Sağlama Açısından Ürün Yaşam Seyri Maliyetleme Yöntemi ve Takersan Jant Sanayi Anonim Şirketinde Uygulanması, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya, 2009, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

PINAR A. Haluk, Rekabet Yönetimi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uludağ Üniversitesi, Bursa, 1998, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

SAYDAM Rukiye, Stratejik Rekabet Üstünlüğü Aracı Olarak Kullanılan Bilgi Teknolojilerinin İşletme Performansı Üzerine Etkileri: Konya Otelleri Üzerine Bir Araştırma, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Düzce Üniversitesi, Düzce, 2013, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

SOYER Ayberk, Organizasyonlar İçin Rekabet Üstünlüğü Modeli Oluşturulması ve Rekabet Üstünlüğü Kaynaklarının Analizi, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul, 2007, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

SÜMER Kerem, Rekabet Stratejisinin Üretim Stratejisine ve İşletme Performansına Etkisi, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul, 2012, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

ŞAHİN Öznur, Finansal Yeniliklerin İşletme Performansına Etkisi, Düzce Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Düzce, 2012, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

TEMUR Semiha, Türkiye' de Sağlık Politikası ve Ekonomik Sürdürülebilirlik, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Beykent Üniversitesi, İstanbul, 2012, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

TOSUNOĞLU Büşra, İşletmelerin Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerine Etkisi: TR90 Bölgesi İmalat Sektöründe Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Atatürk Üniversitesi, Erzurum, 2014, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

YALÇINKAYA Ayşe Yamaç, İşletmelerin Rekabetçi Avantajlarının Belirlenmesi Süreci: Ege Bölgesinde Bir Uygulama, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir, 2004, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

YAZICI Nusret, Maliyet Yönetim Sistemlerinin Türk Hazır Giyim Sektörünün Rekabet Gücüne Etkisinin İncelenmesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Atatürk Üniversitesi, Erzurum, 2007, (**Yayımlanmamış Doktora Tezi**).

YİĞİTER Şule Yüksel, Stratejik Maliyet Yönetimi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Hacettepe Üniversitesi, Ankara, 2004, (**Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**).

İNTERNET KAYNAKLARI

AKDUR Recep, “ Türkiye Cumhuriyeti’ nin 75. Yılında Türkiye’ de Sağlık Politikaları ”, *Türkiye Cumhuriyeti’ nin 75. Yılında Bilim Ulusal Toplantısı*, www.recepakdur.com.tr , 1999.

AKDUR Recep, “ Cumhuriyetten Günümüze Türkiye’ de Sağlık ”, *12. Ulusal Halk Sağlığı Kongresi*, www.recepakdur.com.tr , 2008.

ALAGÖZ Ali vd., “ Üretim Maliyetlerinin Düşürülmesinde Hedef Maliyetleme Yönteminin Rolü ve Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma ”, *İstanbul Ticaret Üniversitesi 5. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu*, www.acikerisim.ticaret.edu.tr , 2005.

KÖSE Mehmet Rifat vd., Sağlık Bakanlığı Sağlık İstatistikleri Yıllığı, Ankara, www.sagem.gov.tr, 2016.

PALA Kayıhan, “ Türkiye İçin Nasıl Bir Sağlık Reformu? ”, *Uludağ Üniversitesi Halk Sağlığı Anabilim Dalı*, <https://docs.google.com.tr> , 2007.

SEZGİN Aslı Şat, Özel Hastaneler Sektörü, <https://ekonomi.isbank.com.tr> , 2015.

Uluslararası Yatırımcılar Derneği, Türkiye Sağlık Sektörü Raporu, www.yased.org.tr , 2012, s. 13.

YOLCU Halil, Sağlık Sektörü Kurulu Raporu, www.musiad.org.tr , 2012.

Anket Formu

Bu çalışma, İstanbul Girişim Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Ana Bilim Dalı, Sağlık Kuruluşları Yöneticiliği Bölümünde yapılan “ Stratejik Maliyet Yönetiminin Kurumsal Rekabet Gücü Üzerindeki Yansımaları: Sağlık Sektöründe Bir Model Geliştirme ” konulu tez çalışmasında kullanılmak üzere araştırma amacı ile gerçekleştirilmektedir. Tamamen bilimsel amaçlı olup, kişisel bilgiler kesinlikle istenmemektedir. Katılımınız ve ilginiz için teşekkürler.

TEZ ÖĞRENCİSİ

Mehmet Dağlı

TEZ DANIŞMANI

Yrd. Doç. Dr. Metin Uyar

1- Hastane Türü?

 Özel hastane Kamu Hastanesi Üniversite Hastanesi Tıp Merkezi

2- Eğitim Seviyeniz?

 Ön Lisans Lisans Yüksek Lisans Doktora Diğer

3- Hastanedeki Pozisyon veya Göreviniz?

 Müdür – Müdür yardımcısı Yönetici – Ortak Muhasebe-Mali İşler Çalışanı
 Diğer

4- Toplam Kıdem Yılıınız?

 1-5 Yıl 6-10 Yıl 11-15 Yıl 16-20 Yıl 21 Yıl ve Üzeri

5- Hastanenizde çalışan personel sayısı?

 0-100 100-250 250-500 501 ve üzeri

6- Hastaneniz sektörde kaç yıldır faaliyet göstermektedir?

 0-5 yıl 5-10 yıl 15-20 yıl 20 yıl üzeri

7- Aşağıdaki stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının hastanenizde uygulanma düzeyi hakkındaki görüşlerinizi aşağıdaki ifadelerden en uygun olanı seçerek belirtiniz.

1= Kesinlikle Katılmıyorum, 2= Katılmıyorum, 3= Nötr, 4= Katılıyorum,
5= Kesinlikle Katılıyorum

Stratejik Maliyet Yönetimi Uygulamaları	1	2	3	4	5
8-Tam Zamanında Maliyetleme Uygulanmaktadır	()	()	()	()	()
9-Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Uygulanmaktadır	()	()	()	()	()
10-Hedef Maliyetleme Uygulanmaktadır	()	()	()	()	()
11-Kaizen Maliyetleme Uygulanmaktadır	()	()	()	()	()
12- Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Uygulanmaktadır	()	()	()	()	()
13-Değer Mühendisliği Maliyetleme Uygulanmaktadır	()	()	()	()	()

Aşağıdaki bölümdeki soruları, derecelendirmeleri dikkate alarak cevaplayınız.

1= Katılıyorum, 2= Kısmen Katılıyorum, 3= Katılmıyorum, 4= Kısmen Katılmıyorum, 5= Kesinlikle Katılmıyorum	1	2	3	4	5
15-Faaliyet gösterdiğiniz sektör yoğun rekabet içerisindedir.	()	()	()	()	()
16-Hastanemizle ilgili yatırım kararları alırken modern maliyet yöntemleri uygulamalarından faydalanmaktayız.	()	()	()	()	()
17-Maliyetlerin azaltılmasında, stratejik maliyet yöntemleri etkili olmaktadır.	()	()	()	()	()
18-Stratejik maliyet yöntemlerinin, finansal performans üzerinde pozitif etkisi vardır.	()	()	()	()	()
19-Stratejik maliyet yönetimi uygulamasının, personel performansına pozitif etkisi vardır.	()	()	()	()	()
20-Stratejik maliyet yönetimi uygulamasının hastanenin devamlılığı üzerinde pozitif etkisi vardır.	()	()	()	()	()
21-Stratejik maliyet yönetimi ile rekabet avantajı elde edilmektedir.	()	()	()	()	()
22-Stratejik Maliyet yönetimi kurum kârlılığını arttırmaktadır.	()	()	()	()	()
23-Stratejik Maliyet yönetimi ile fiyat avantajı yakalanmaktadır.	()	()	()	()	()
24-Stratejik Maliyet yönetiminin rekabet edebilirliğe pozitif etkisi vardır.	()	()	()	()	()
25-Stratejik Maliyet yönetiminin doğru karar almada pozitif etkisi vardır.	()	()	()	()	()
26-Stratejik Maliyet Yönetiminin hastanenin operasyonel gelirlerine pozitif etkisi vardır.	()	()	()	()	()
27-Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının müşteri memnuniyeti üzerinde pozitif etkisi vardır.	()	()	()	()	()

Aşağıda verilen hastane kaynaklarını, sektörünüzde bulunan rakiplerinizi dikkate alarak hastaneniz açısından karşılaştırınız.

1= çok zayıf, 2= zayıf, 3= orta, 4= iyi, 5= çok iyi	1	2	3	4	5
28-Hastanenin, finansal kaynaklarının yapısı (sermaye, borç...)	()	()	()	()	()
29-Yöneticilerin bilgi ve tecrübe düzeyi	()	()	()	()	()
30-Hastanedeki, teknoloji ve donanım kullanımı düzeyi	()	()	()	()	()
31-Hastanenin, kaynak kullanımı etkinliği düzeyi	()	()	()	()	()
32-Hastanenin, performans yönetimi etkinlik düzeyi	()	()	()	()	()
33-Hastanedeki personel yeterliliği	()	()	()	()	()
34-Hastanenin, rekabet gücünün yeterliliği	()	()	()	()	()

35- Hastanenizde, maliyet düşürme çalışmaları yapılıyor mu ve nedenini belirtiniz.

- Düşük maliyetle, düşük fiyat elde ederek sektöre girmek
- Düşük maliyet ile yüksek kâr marjı sağlamak
- Maliyetleri azaltarak verimli kaynak kullanımı sağlamak
- Maliyetleri azaltarak rekabet gücü kazanmak
- Düşük maliyet ile müşteri memnuniyeti elde etmek
- Maliyetleri azaltarak finansal performans sağlamak

36- Sektörünüzle ilgili rekabet ortamı oluşumunda hangileri etkilidir?

- Hastane sayısı Teknolojik Gelişmeler Müşteri beklentileri
- Sağlık reformları Maliyet giderleri Küreselleşme
- Hizmet kalitesi Fiyat