

T.C.  
BEYKENT ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME YÖNETİMİ ANABİLİM DALI  
HASTANE VE SAĞLIK KURUMLARI YÖNETİMİ BİLİM DALI

**SAĞLIK BAKANLIĞINA BAĞLI DAL HASTANELERİNDE  
BİRİM MALİYET ANALİZİ  
DENİZLİ AĞIZ VE DİŞ SAĞLIĞI HASTANESİ ÖRNEĞİ**  
(Yüksek Lisans Tezi)

Tezi Hazırlayan:  
**Yavuz TOSUN**

İSTANBUL, 2016

T.C.  
BEYKENT ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME YÖNETİMİ ANABİLİM DALI  
HASTANE VE SAĞLIK KURUMLARI YÖNETİMİ BİLİM DALI

**SAĞLIK BAKANLIĞINA BAĞLI DAL HASTANELERİNDE  
BİRİM MALİYET ANALİZİ  
DENİZLİ AĞIZ VE DİŞ SAĞLIĞI HASTANESİ ÖRNEĞİ**  
(Yüksek Lisans Tezi)

Tezi Hazırlayan:  
**Yavuz TOSUN**  
Öğrenci No:110746208

Danışman:  
Yrd. Doç. Dr. Ali SAYGILI

İSTANBUL, 2016

## YEMİN METNİ

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “Sağlık Bakanlığına Bağlı Dal Hastanelerinde Birim Maliyet Analizi(Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi Analizi)konulu bu çalışma, bilimsel, ahlak ve geleneklere uygun şekilde yazılmıştır. Bu çalışmada yararlandığım eserlerin tamamının kaynaklarda gösterildiğini ve çalışmanın içinde kullanıldıkları her yerde bunlara atıf yapıldığını belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

**Yavuz TOSUN**

T.C.  
BEYKENT ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ  
TEZLİ YÜKSEK LİSANS SINAV TUTANAĞI

11.02.2017

Enstitümüz *İşletme Yönetimi* Anabilim Dalı *Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi* Programı Yüksek lisans öğrencilerinden 110746208 numaralı *Yavuz TOSUN*'un "*Beykent Üniversitesi Lisansüstü Eğitim - Öğretim Yönetmeliği*"nin ilgili maddesine göre hazırlayarak, Enstitümüze teslim ettiği "*Sağlık Bakanlığına Bağlı Dal Hastanelerinde Birim Maliyet Analizi Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi Örneği*" konulu tezini, Yönetim Kurulumuzun 24.01.2017 tarih ve 2017/03 sayılı toplantısında seçilen ve Taksim Yerleşkesinde toplanan biz jüri üyeleri huzurunda, ilgili yönetmeliğin (c) bendi gereğince (60) dakika süre ile aday tarafından savunulmuş ve sonuçta adayın tezi hakkında *ayrıklığı/oybirliği* ile *Kabul/Red veya Düzeltme* kararı verilmiştir.

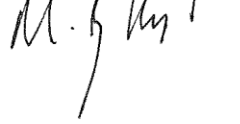
İşbu tutanak, 4 nüsha olarak hazırlanmış ve Enstitü Müdürlüğü'ne sunulmak üzere tarafımızdan düzenlenmiştir.

**DANIŞMAN**  
Yrd. Doç. Dr. Ali SAYGILI  
(Beykent Üniversitesi)



  
ÜYE  
Prof. Dr. Mehmet Fikret GEZGIN  
(Beykent Üniversitesi)

**ÜYE**  
Yrd. Doç. Dr. İbrahim Murat BOZKURT  
(Marmara Üniversitesi)



**Adı ve Soyadı** : Yavuz TOSUN  
**Danışmanı** : Yrd. Doç. Dr. Ali SAYGILI  
**Türü ve Tarihi** : Yüksek Lisans Tezi, 2016  
**Alanı** : İşletme, Sağlık Kurumları ve Hastane Yönetimi  
**Anahtar Kelimeler** : Sağlık Kurumları, Maliyet Analizi, Diş Hastanesi, Diş Hastaneleri Mali Yapısı

## ÖZ

### SAĞLIK BAKANLIĞINA BAĞLI DAL HASTANELERİNDE BİRİM MALİYET ANALİZİ DENİZLİ AĞIZ VE DİŞ SAĞLIĞI HASTANESİ ÖRNEĞİ

Sağlık kurumlarında diş merkezlerinin işleyişi diğer kurumlara göre oldukça farklıdır. Diş hastanesinin yapısı, kullanılan aletler, çalışma düzeni, mali yapısı oldukça özgündür. Kadro unvan yapıları da diğer sağlık kurumlarına göre farklıdır. Bu çalışmada sağlık kavramı, maliyet analizi teorik olarak açıklanmıştır. Diş hastanelerinin yapıları kadro, unvan, kullanılan araç-gereçler tanıtılmıştır. Türkiye’de diş sağlığı hakkında istatistiksel verilerle diş sağlığı ve önemi açıklanmıştır.

Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi 2015 yılı mali verileri incelenmiş maliyet analizi çıkartılmıştır. Bu dağılıma göre hastane maliyet tabloları üç ana dağılıma tabi tutulmuştur. Birinci dağılımda esas gelir getiren birimler olan diş üniteleri incelenmiş, ikinci dağılımda yardımcı üretim merkezleri incelenmiş ve hasta başı maliyetler çıkarılmıştır. Üçüncü dağılım verileri birim zamanda hasta başı maliyet verileri birim zamanda yüklenen mali tablolar klinik başı incelenmiştir. Çalışma donunda Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi’nin karlılığı belirlenmiş ve yüklenmiştir.

Bu uygulama yapılırken teorik bölümlerinde literatür taraması yapılmıştır. Maliyet analizinin çıkarıldığı bölümde HBYS (Hastane Bilgi Yönetim Sistemi) yazılımından, muhasebe, mutemetlik ve faturalama biriminin verilerinden ve çalışmaların yapıldığı birim çalışanları ile yapılan yazılı başvuru sonunda sözlü görüşmelerden yararlanılmıştır.

Name andSurname :Yavuz TOSUN  
Supervisor : Assist. Prof. Ali SAYGILI  
DegreeandDate : Master, 2016  
Field : Execution, Health Care Facilities and Hospital Management  
KeyWords : Health Institutions, Cost Analysis, Dental Hospital, Dental  
Hospital Financial Structure

### **ABSTRACT**

Operation of dental centers in health institutions is quite different compared to other institutions. The structure of the dental hospital, instruments used, in working order, the financial structure is quite unique. Roster title structure is different than other health care institutions. In this study, the concept of health, cost analysis is described theoretically. the structure of the dental hospital staff, title, used tools were introduced. statistical data on dental health in Turkey and explained the importance of teeth.

Denizli Oral and Dental Health Hospital 2015 cost analysis examined the financial data has been removed. According to this distribution hospital cost statements are subject to three main distribution. The first distribution was examined in the dental unit is mainly revenue-generating units, examined the second co-production centers and distribution costs per patient were removed. Third distribution data per unit time per patient cost data downloaded per unit time the financial statements were examined clinically. Work on the profitability of the donor Denizli Oral and Dental Health Hospital were identified and installed.

This application is made in the literature while the theoretical part. Cost analysis issued as part of the HBYS (hospital information management system) software, accounting, fiduciary and billing unit of data and application software made by employees of the department where the study was used at the end of the oral proceedings.

# İÇİNDEKİLER

Sayfa No:

|                        |     |
|------------------------|-----|
| ÖZ .....               | i   |
| ABSTRACT.....          | ii  |
| İÇİNDEKİLER .....      | iii |
| TABLolar LİSTESİ.....  | vii |
| ŞEKİLLER LİSTESİ ..... | ix  |
| KISALTMALAR.....       | x   |
| GİRİŞ .....            | 1   |

## BİRİNCİ BÖLÜM

### SAĞLIK VE HASTANE KAVRAMLARI

|  |    |
|--|----|
| 1. SAĞLIK KAVRAMI .....  | 4  |
| 1.1. Sağlık Hizmetleri .....   | 5  |
| 1.2. Sağlık Hizmetlerinin Sınıflandırılması .....                    | 5  |
| 1.2.1. Koruyucu Sağlık Hizmetleri.....                               | 6  |
| 1.2.2. Tedavi Edici Sağlık Hizmetleri .....                          | 7  |
| 1.2.3. Esinlendirme (Rehabilitasyon) Hizmetleri .....                | 9  |
| 1.3. Sağlık Hizmetlerinin Amacı ve Özellikleri.....                  | 9  |
| 2. HASTANE KAVRAMI .....   | 11 |
| 2.1. Hastanelerin Özellikleri .....                                  | 11 |
| 2.2. Hastanelerin Fonksiyonları .....                                | 13 |
| 2.3. Hastanelerin Sınıflandırılması.....                             | 15 |
| 2.3.1. Verilen Tedavi Hizmetinin Türüne Göre Hastaneler .....        | 15 |
| 2.3.2. Hastaların Kalış Süresine Göre Hastaneler .....               | 16 |
| 2.3.3. Finansal Kaynakların Türüne Göre Hastaneler .....             | 17 |
| 2.3.4. Yatak Kapasitelerine (Yatak Sayılarına) Göre Hastaneler ..... | 17 |

## İKİNCİ BÖLÜM

## SAĞLIK KURUMLARINDA MALİYET ANALİZİ

|  |    |
|--|----|
| 1. HASTANELERİN MALİYET YAPISI.....                                | 19 |
| 1.1 Maliyet Kavramı ve Önemi.....                                  | 19 |
| 1.2 Hastane Maliyet Muhasebesinin Amaçları .....                   | 21 |
| 1.3 Hastanelerde Maliyetlere Etki Eden Faktörler .....             | 23 |
| 1.3.1 Kapasite Kullanım Oranı .....                                | 24 |
| 1.3.2 Merkez Büyüklüğü .....                                       | 26 |
| 1.3.3 Hizmet Kalitesi .....  | 27 |
| 1.3.4 Teknoloji.....   | 27 |
| 2. HASTANE MALİYET HESAPLAMA YÖNTEMLERİ .....                      | 28 |
| 2.1 Maliyetlerin Kapsamına Göre Maliyet Hesaplama Yöntemleri ..... | 29 |
| 2.1.1 Tam Maliyet Hesaplama Yöntemi.....                           | 29 |
| 2.1.2 Değişken Maliyet Hesaplama Yöntemi .....                     | 30 |
| 2.1.3 Normal (Kapasite Uyumlu) Maliyet Hesaplama Yöntemi .....     | 31 |
| 2.1.4 Direkt (Asal) Maliyet Hesaplama Yöntemi.....                 | 31 |
| 2.2 Üretim Şekline Göre Maliyet Hesaplama Yöntemi .....            | 32 |
| 2.2.1 Sipariş Usulü Maliyet Hesaplama Yöntemi .....                | 32 |
| 2.2.2 Safha Usulü Maliyet Hesaplama Yöntemi .....                  | 32 |
| 2.3 İşlem Usulü Maliyet Hesaplama Yöntemi .....                    | 33 |
| 2.3.1 Safha Maliyet Yöntemi.....                                   | 33 |
| 2.3.2 Zamana Göre Maliyet Yöntemi .....                            | 34 |
| 2.3.3 Fıili Maliyet Yöntemi .....                                  | 34 |
| 2.3.4 Tahmini Maliyet Yöntemi .....                                | 35 |
| 2.3.5 Standart Maliyet Yöntemi .....                               | 35 |
| 3. HASTANELERDE GİDER TÜRLERİ .....                                | 37 |
| 3.1. Madde ve Malzeme Giderleri.....                               | 38 |
| 3.2. Personel Giderleri.....                                       | 38 |
| 3.3. Diğer Giderler .....  | 39 |
| 3.3.1. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Giderler .....                  | 39 |
| 3.3.2. Vergi ve Harçlar .....                                      | 40 |

|   |    |
|---|----|
| 3.3.3. Amortismanlar ve İtfa Payları .....                  | 40 |
| 3.3.4. Finansman Giderleri .....                            | 41 |
| 3.4. Hastanelerde Gider Yerleri .....                       | 41 |
| 3.5. Hastanelerde Gider Dağıtımını .....                    | 42 |
| 3.5.1. Birinci Dağıtım (Direkt Giderlerin Saptanması) ..... | 43 |
| 3.5.3. İkinci Dağıtım.....                                  | 44 |
| 3.5.4. Üçüncü Dağıtım .....                                 | 46 |

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### DENİZLİ AĞIZ VE DİŞ SAĞLIĞI HASTANESİ UYGULAMASI

|   |    |
|---|----|
| 1. ÇALIŞMANIN AMACI VE YERİ .....   | 47 |
| 1.1. Diş Hastanelerinde Kullanılan Araçların/ Malzemelerin Tanımlamaları .....            | 47 |
| 1.1.1. Tıbbi Sarf Malzemeler.....   | 48 |
| 1.1.2. Tıbbi Satılabilir Malzemeler .....   | 48 |
| 1.1.3. Tıbbi Cihazlar.....  | 48 |
| 1.1.4. Tıbbi İlaçlar .....  | 49 |
| 1.2. Hastane Çalışanlarının Kadro Tanımlaması.....  | 49 |
| 1.2.1. Doktorlar ve Uzman Doktorlar.....  | 49 |
| 1.2.2. Yardımcı Sağlık Personeli.....   | 51 |
| 1.2.3. İdari ve Teknik Personel.....  | 52 |
| 2. DİŞ SAĞLIĞI HAKKINDA GENEL VERİLER .....   | 52 |
| 2.1. Türkiye’de İhtiyaç Duyulan Diş İşlemleri ve Uygulanan Sayılar.....                   | 52 |
| 3. DENİZLİ AĞIZ VE DİŞ SAĞLIĞI HASTANESİ VERİLERİ .....                                   | 54 |
| 3.1. Hastanenin Tarihçesi.....  | 54 |
| 3.2. Hastanenin Kadrolu Çalışan Sayısı.....   | 55 |
| 3.3. Hastanede Hizmet Alımı Yoluyla Çalıştırılan Personel Sayısı ve Ödenen<br>Miktar..... | 57 |
| 3.4. Hastanenin Maliyet Muhasebesi Uygulamaları .....                                     | 57 |
| 3.4.1. Direkt Departman Maliyetlerinin Bulunması.....                                     | 58 |
| 3.4.1.1. Direkt İlk Madde Ve Malzeme Kullanım Maliyetinin Bulunması .                     | 58 |
| 3.4.1.2. Direkt İşçilik Maliyetlerinin Bulunması.....                                     | 59 |

|  |    |
|--|----|
| 3.4.1.3. Departmanın Direkt Amortisman Maliyetlerinin Bulunması .....                          | 60 |
| 3.4.2. Departmanın Genel Hizmet Üretim Maliyetlerinin Standart Yönteme<br>Göre Bulunması ..... | 61 |
| 3.4.2.1. Birinci Dağıtımın Yapılması .....   | 63 |
| 3.4.2.2. İkinci Dağıtımın Yapılması .....  | 70 |
| 3.4.2.3. Üçüncü Dağıtımın Yapılması .....  | 78 |
| 3.5 Türkiye’de Diş Hekimi Nüfus İlişkisi.....  | 82 |
| SONUÇ .....  | 83 |
| KAYNAKÇA.....  | 85 |
| EK:.....   | 89 |
| ÖZGEÇMİŞ .....   | 92 |

## TABLolar LİSTESİ

| <b><u>Tablo No:</u></b>  | <b>Sayfa No:</b> |
|--|------------------|
| Tablo 1 Giderlerin Dağıtımında Kullanılan Dağıtım Anahtarları .....                                | 43               |
| Tablo 2. Türkiye Geneli İhtiyaç Duyulan Dış Tedavisi Sayıları .....                                | 53               |
| Tablo 3. Türkiye’de Uygulanan Dış Tedavileri .....   | 53               |
| Tablo 4 Kadrolu Personel Sayısı .....  | 55               |
| Tablo 5 Döner Sermaye Hesaplama Şekli .....  | 56               |
| Tablo 6 Döner Sermaye Hesaplamaya Dair Mevzuat .....   | 56               |
| Tablo 7 Hastanede Hizmet Alım Yoluyla Çalıştırılan Personel Sayısı ve Ödenen<br>Yıllık Ücret ..... | 57               |
| Tablo 8 Dış Hastanesi Direkt İlk Madde ve Malzeme Tüketimi (TL) .....                              | 58               |
| Tablo 9 Dış Hastanesinde Çalışan Personellere Ödenen Döner Sermaye ve Ek<br>Ödeme .....            | 59               |
| Tablo 10 Direkt Amortisman Bedeli .....  | 60               |
| Tablo 11 Endirekt Hizmet Maliyetleri .....   | 62               |
| Tablo 12 Biyomedikal Malzeme Giderleri .....   | 63               |
| Tablo 13 Tıbbi Sarf Malzeme Giderleri .....  | 63               |
| Tablo 14 Hastane Sabit Gider Dağıtım Anahtarlarına Göre Sınıflandırma .....                        | 64               |
| Tablo 15 Dağıtım Anahtarları ve Gider Yerleri .....  | 65               |
| Tablo 16 Personel Katsayısının Bulunması .....   | 66               |
| Tablo 17 Yüz Ölçümü Kat Sayısının Belirlenmesi .....   | 66               |
| Tablo 18 Departman Ölçümüne Göre Katsayının Belirlenmesi .....                                     | 66               |
| Tablo 19 Hasta Sayısına Göre Katsayının Belirlenmesi .....   | 67               |
| Tablo 20 Sabit Giderlere Göre Bulunan Katsayıların Esas Üretim Yerlerine<br>Dağıtılması .....      | 67               |
| Tablo 21 Genel Değişken Giderlerin Maliyetinin Belirlenmesi .....                                  | 68               |
| Tablo 22 Personel Tekstil Ücretlerinin Katsayısının Bulunması .....                                | 69               |
| Tablo 23 Bakımı ve Onarım Katsayısının Belirlenmesi .....  | 69               |
| Tablo 24 Değişken Giderlere Göre Bulunan Katsayıların Esas Üretim Yerlerine<br>Dağıtılması .....   | 69               |
| Tablo 25 2. Dağıtım da Dağıtım Anahtarları ve Gider Yerleri .....                                  | 71               |

|  |    |
|--|----|
| Tablo 26 Genel Yönetim Yardımcı Gider Yerlerinin Maliyetinin Belirlenip Hastaneye Oranlanacak Miktarın Belirlenmesi .....          | 72 |
| Tablo 27 İlaç ve Sarf (Stok Takip) Yardımcı Gider Yerlerinin Maliyetinin Belirlenip Hastaneye Oranlanacak Miktarın Bulunması ..... | 73 |
| Tablo 28 İkinci Dağıtımın Sonunda Çıkan Sonuçların Hesaplanması .....  | 74 |
| Tablo 29 2015 Yılı Hasta Dağılım Tablosu.....  | 74 |
| Tablo 30 2. Sabit Giderlerle Değişken giderlerin Oranlaması.....   | 75 |
| Tablo 31 Sabit Dağılıma Göre 1. Dağıtımdan Gelen Tutar ile 2. Dağıtımdan Gelen Tutarlar .....                                      | 75 |
| Tablo 32 Değişken Dağılıma Göre 1. Dağıtımdan Gelen Tutar ile 2. Dağıtımdan Gelen Tutarlar .....                                   | 76 |
| Tablo 33 2015 Yılında Toplam Yapılan İşlem Sayısı .....  | 76 |
| Tablo 34 1. ve 2. Dağıtımdan Gelen Maliyetlerin Hasta Başına Oranlanması.....  | 77 |
| Tablo 35 İşlem Yapan Hasta Sayıları, Türleri ve Getirileri.....  | 77 |
| Tablo 36 Hastanede Yapılan Tedavilerden Elde Edilen Gelirin Tedavi Sayısına Bölünmesi .....  | 78 |
| Tablo 37 Diş Masasında Yıl İçinde Toplam Çalışma Zamanı.....   | 78 |
| Tablo 38 Baz Alınan Yıldaki Diş Tedavisinin Ortalama Süresi.....   | 79 |
| Tablo 39 Dağıtımda Diş Masasının Zaman Başına Düşen Maliyeti .....   | 79 |
| Tablo 40 2. Dağıtımda Diş Masasının Zaman Başına Düşen Maliyeti .....  | 79 |
| Tablo 41 1. ve 2. Dağıtımdan Gelen Maliyetlerin Süreye Oranlanması.....  | 80 |
| Tablo 42 Yıl İçindeki Toplam Gelirlerin Süreye Uyarlanması .....   | 80 |
| Tablo 43 Zaman (Saat) Başına Bulunan Giderlerin İşlem Süresine Uyarlanması ..  | 81 |
| Tablo 44 Zaman (Saat) Başına Bulunan Gelirlerin İşlem Süresine Uyarlanması ...   | 81 |
| Tablo 45 Zaman (Saat) Başına Gelir ile Zaman (Saat) Başına Gider farkı .....   | 81 |
| Tablo 46 2006-2013 Yılları Arasında Türkiye’de Nüfus ve Diş Hekimi Artış Oranları .....  | 82 |

## ŞEKİLLER LİSTESİ

**Şekil No:**

**Sayfa No:**

Şekil 1. Bütüncül Sağlık Hizmeti Sunan Kurumlar ..... 6



## KISALTMALAR

|                 |  |
|-----------------|--|
| <b>ABD</b>      | :Anabilim Dalı                         |
| <b>C.</b>       | :Cilt                                  |
| <b>ÇÜ</b>       | :Çukurova Üniversitesi                 |
| <b>DADSH</b>    | :Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi |
| <b>Ed.</b>      | :Editör                                |
| <b>HBYS</b>     | : Hastane Yönetim Bilgi Sistemi        |
| <b>ml</b>       | : Mililitre                            |
| <b>s.</b>       | :SayfaNumarası                         |
| <b>S.</b>       | :Sayı                                  |
| <b>SGK</b>      | :Sosyal Güvenlik Kurumu                |
| <b>SBE</b>      | :Sosyal Bilimler Enstitüsü             |
| <b>TL</b>       | : Türk Lirası                          |
| <b>TUİK</b>     | : Türkiye İstatistik Kurumu            |
| <b>Vb.</b>      | :Ve benzeri                            |
| <b>V.H.K.İ.</b> | :Veri Hazırlama ve Kontrol İşletmeni   |
| <b>WHO</b>      | : Dünya Sağlık Örgütü                  |
| <b>YDT</b>      | :Yayımlanmamış Doktora Tezi            |
| <b>YYLT</b>     | :Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi      |

## GİRİŞ

**-Çalışma Konusunun Seçimi:**Dünyada ağız ve diş sağlığı insanlar tarafından önemsenmektedir. Diş sağlığı artık insanların yaşamlarında diğer sağlık problemleri kadar önemli görünmekte ve düzenli aralıklarla bakıma gidilmektedir. Türkiye için ağız ve diş sağlığı yeni yeni önemli görülmeye başlanmıştır. İstatistiki verilere göre Türkiye diş sağlığının bir hayli gerisinde kalmaktadır. Diş bakımına gitme oranı Türkiye’de yılda 0,9 iken bu oran Avrupa ülkelerinde ortalama 5’tir.<sup>1</sup>

Diş yapısı insanların bakış açısını değiştirmekte temiz ve bakımlı dişler insanlar arasında kişilere pozitif değerler sağlamaktadır. İnsanlar hiç tanımadığı kişilerle konuşurken ağız kokusu, diş çürüklüğü, yada yokluğu durumlarında bu kişilere kendine bakmadığı için gerekli önemi vermemektedir.

Diş sağlığı dişte sorun olduğunda değil sorunsuz bir yaşam sürmek için gereklidir. Diş yapısı içindeki sinirlerin beyne yakınlığı ve hassaslığı göz önüne alındığında diğer ağrılardan ayrı tutulmakta insanlar bu duruma düştüğünde paradan çok ağrıyı dindirmek için hemen diş doktoruna koşmaktadır. Sağlık bakanlığında diş hastanesi sayısı oldukça azdır. Genelde diş merkezleri yada özel olarak çalışılmaktadır.

Araştırmanın konusu seçilirken Türkiye’de diş sağlığına önem verilmeye başlandığı ve yeni diş merkezleriyle birlikte insanların ağız sağlığına önem verdikleri göz önüne alınmıştır. Diş merkezlerinin işleyişi diğer sağlık kurumlarından çok daha farklı olup yataklı servis, yoğun bakım servisleri yada farklı branş doktorları bulunmamaktadır. Diş hastanelerinin maliyet analizi çıkartılarak kurumun kar-zarar hesaplamasını yapmak ve literatüre kazandırmak istenmiştir

**-Çalışmanın Amacı:**Türkiye’de kişi başına düşen diş hekimi ortalaması bir hayli düşükken (3800) bu oran gelişmiş ülkelerde (908) çok daha iyi yerlerde-dir. Dişe verilen önem konusunda diş macunu kullanım oranı da önemli bir veri olabilir.

---

<sup>1</sup> Türkiye İstatistik Kurumu, 2014.

Fransa'da yıllık tüketim 400 ml olmuşken Türkiye'de bu oran 110 ml olarak görülmektedir.<sup>1</sup>

Ağız ve diş hastaneleri Türkiye'de Sağlık Bakanlığı tarafından desteklenmeye başlanmış 2015 yılı sonunda 8 olan diş hastanesi sayısına proje ve ihale aşamasında 14 diş hastanesi eklemesi çalışmaları sürdürülmektedir. Bu bağlamda diş hastanelerinin maliyet yapısı ve araştırılması zorunlu hale gelmiştir.

Literatürde ağız ve diş sağlığı hastaneleri maliyet analizi yok denecek kadar azdır. Maliyet analizi aşamasında diğer hastanelerden çok daha farklı bir işleyişe sahip olan bu yapılanmanın araştırılması ve literatüre kazandırılması bir zorunluluk haline gelmiştir. Bu çalışmada ağız ve diş sağlığı hastaneleri incelenmiş maliyet analizi çıkarılmıştır.

**-Çalışmanın Önemi:**Poliklinik yapılanması içinde hastaların gelip gününbirlik diş bakımı yaptırıp gitmesiyle işleyen diş hastanelerinin mali yönden analiz edilerek gider kalemlerini tespit etmektedir. Bu çalışma diş hastanelerinin maliyet analizini yapmakta literatürde kapsamlı bir çalışma olup diş merkezlerine kıyaslama aşamasında örnek teşkil etmesi beklenmektedir.

**- Çalışmanın Planı:** çalışma üç ana bölüme ayrılmıştır. Birinci bölümde sağlık hizmetleri açıklanmış ve hastane kavramı yapılanması detaylı olarak anlatılmıştır. İkinci bölümde maliyet analizi, teknikleri, sağlık kurumlarında maliyet analizi ve hesaplama yöntemleri anlatılmıştır.

Son bölüm kendi içinde yine üç bölüme ayrılmıştır. Diş hastanelerinde kullanılan malzemeler, kadro yapısı, çalışanların özellikleri anlatılmıştır. Bir diğer bölümde ise Türkiye geneli diş hastaneleri ve Diş tabipleriyle ilgili istatistiki veriler işlenmiş diş hastanelerinin gerekliliği vurgulanmıştır. Son olarak Denizli Ağız Ve Diş Sağlığı Hastanesi (DADSH) maliyet analizi çıkarılmıştır.

**Kullanılan Yöntem ve Teknikler:**Çalışma yapılırken öncelikle konular yukarıda da belirtildiği gibi bölümlere ayırarak her bölüme özel literatür çalışması,

---

<sup>1</sup> ....., [http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu\\_goster.php?yer\\_id=7&id=343](http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu_goster.php?yer_id=7&id=343), (25.04.2016)

araştırmalar yapılmış kitap, internet kaynakları, gazete, dergi ve makalelerden yararlanılmıştır. İstatistiki veriler Türkiye İstatistik Kurumu (TUİK) verileri taranarak alınmıştır. Maliyet analizi aşamasında DADSH bünyesinde kapsamlı bir analiz çalışması yapılmış olup 2015 verileri tümüyle incelenmiştir.

**- Karşılaşılan Zorluklar ve Sınırlamalar:**

- Literatürde Ağız ve diş sağlığına dair yetkin verilerin bulunmaması maliyet analizi aşamasında kaynak yetersizliği,
- DADSH bünyesinde Muhasebe Biriminin bulunmaması verileri alma aşamasında karmaşıklık ve süre kısıtlamasının bulunması,
- Çalışmanın literatür taraması yapılırken bağımsız değişkenler arasında bağlantının kurulmasında zorlanması,
- Maliyet analizi aşamasında muhasebe verilerinin işlenmesindeki karmaşıklık,
- Mali veriler alınma aşamasında iş yoğunluğu sebebiyle randevu almada sorun çıkmasıdır.

# BİRİNCİ BÖLÜM

## SAĞLIK VE HASTANE KAVRAMLARI

### 1. SAĞLIK KAVRAMI

Yüzyıllardır insanoğlu yaşam kalitesini daha iyi seviyeye çıkarmaya çalışmaktadır. İnsanlık tarihinden beri gerek salgın hastalıklarla gerekse dengesiz beslenme, genetik faktörler, savaş gibi durumlara yüzleşmiştir. Bu yüzleşmenin sonunda sağlıklı yaşamak amaç edinilmiştir. Dünya Sağlık Örgütü (DSÖ) 1948 yılında sağlık kavramının tanımlamasını şöyle yapmıştır;” yalnızca hastalık ve sakatlık durumunda değil, aynı zamanda bedensel, ruhsal ve sosyal yönden tam bir iyilik halidir.”<sup>1</sup> Sağlık kavramının içeriği genişlemiş ve sağlıklı olma durumu biyolojik(fiziksel) fonksiyon ya da metabolik yeterlilik sınırlamadan çıkarılmıştır. DSÖ’nün bu tanımıyla günümüzdeki sağlık tanımı büyük ölçüde kabul görmektedir.

Bir makinadan alınması gereken hizmetin tam anlamıyla alınabiliyor olması o makinanın sağlıklı bir şekilde çalışması anlamına gelir. Aynı mantıkla sağlık kavramını hizmet sektöründe çalışan bir işletme içinde söylenebilir. Bu bağlamda sağlık kavramı varoluş amacını yeterlilik seviyesinde değil ihtiyaç duyulan seviyede karşılayabilmek anlamına gelir.

Türkiye’de sağlık kavramı anayasada yer alan “Herkes yaşama, maddi, manevi varlığını koruma ve geliştirme hakkına sahiptir.”<sup>2</sup>ve “Herkes sağlıklı ve dengeli bir çevrede yaşama hakkına sahiptir.”<sup>3</sup>maddeleriyle kişilerin sağlıklı yaşama hakkına dikkat çekilmiştir. Türkiye ve diğer dünya ülkelerinde vatandaşın sağlıklı yaşama ve yaşam kalitesini geliştirme görevi kamuya mal edilmiştir.

---

<sup>1</sup>Dünya Sağlık Örgütü(WHO), Sağlığın Teşviki ve Geliştirilmesine Yönelik Ottawa Sözleşmesi, Cenevre, 1986.

<sup>2</sup>Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 17. Madde, <https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa82.htm> (26.11.2016).

<sup>3</sup>Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 56. Madde, <https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa82.htm>, (26.11.2016).

## 1.1. Sağlık Hizmetleri

Toplumun her kesimine sağlık ihtiyaçlarını karşılamak ve gerekli tedavi hizmetlerini veren hizmet türüdür. Her birey devlet tarafından eşit sayılmaktadır. Ve her bireyin sağlığına ayırım gözetmeksizin tedavi imkânı sağlamak her yere tedavi birimleri kurmak ve hizmet kolunda sağlığın pozitif ayrımcılığını sunmak devletin bu kolda sunduğu hizmettir. Sağlık hizmetleri organizasyonunu temel olarak üç ana kola ayrılabilir. <sup>1</sup>

Devlet içindeki tüm bireylere eşit yaklaşım

Tüm bireylere gerekli şekilde ve gerekli ölçüde tedavi imkânı

Mümkün olan en üst düzeyde hizmet sunmak

Sağlık hizmetleri ötelenemez ve zorunlu hizmettir. Tüm toplumu hem birey olarak hemde toplum olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

## 1.2. Sağlık Hizmetlerinin Sınıflandırılması

Sağlık hizmetleri eski dönemlerde kaybedilen sağlığın tekrar kazanılması için çalışmaktaydı, günümüzde ise sağlığın kaybedilmeden korunması, dahada iyileştirilmesi ve geliştirilmesi için çalışmaktadır. Hastalığın teşhis, tedavi, önlenmesi, geliştirilmesi gibi amaçlarla sağlık hizmetleri sınıflandırılmıştır. Bunlar<sup>2</sup>

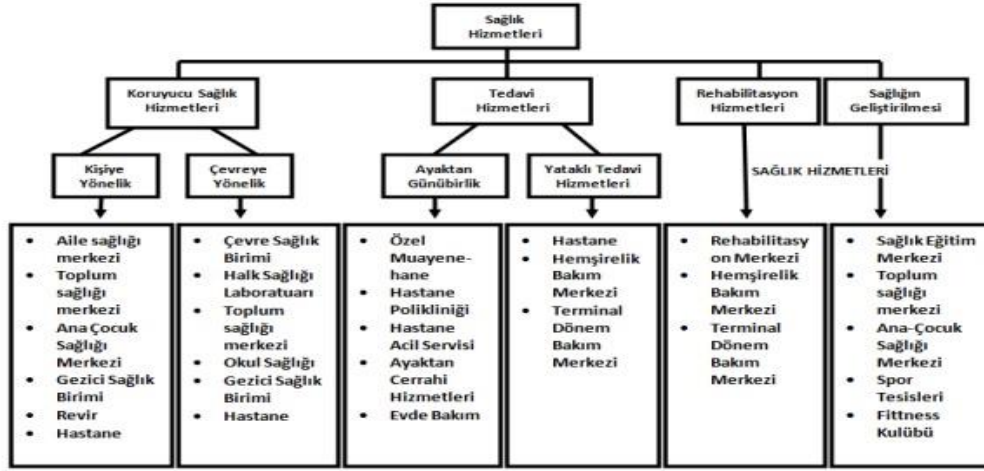
- Koruyucu sağlık hizmetleri
- Tedavi edici sağlık hizmetleri
- Rehabilitasyon (esinlendirme) sağlık hizmetleri

---

<sup>1</sup> S. Kurtulmuş, Sağlık Ekonomisi ve Hastane Yönetimi, İstanbul, 1998, s. 11

<sup>2</sup> Ş. Kavuncubaşı, Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi, Ankara, 2000, s. 34

## Şekil 1. Bütüncül Sağlık Hizmeti Sunan Kurumlar



Kaynak:Ş. Kavuncubaşı- S. Yıldırım, Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi, Ankara, 2011, s. 35

### 1.2.1. Koruyucu Sağlık Hizmetleri

Koruyucu sağlık hizmetleri sağlıklı olma durumunun kaybedilmemesini ve sağlıklı bir yaşam için gerekli olan çevre, toplum ve bireysel temizliğin, bakımının ve eğitiminin sağlanmasıdır.<sup>1</sup>

Hastalanma riski taşıyan kişi yada toplumlarda aşılama, ilaçla ve serumla koruma, hastalığa bağlı etmenler, sağlık ve hijyen konusunda eğitim vermek, aile planlanması ve beslenme alışkanlıklarının daha iyi geliştirilmesini sağlamak koruyucu sağlık hizmeti veren kurumların görevlerindedir. Fiziksel, ruhsal ve biyolojik olarak sağlıklı bir çevre yapılmasını amaç edinmektedir.<sup>2</sup>

• Toplum içerisindeki sağlıklı ortamın sürdürülebilmesi için ilk adımda yapılan koruyucu önlemlerdir. Bunun için alınan önlemler bireylerin aşılama, dengeli ve beslenmenin sağlanması, yaygınlaştırılması, çevre bakımı ve temizliğinin sağlanması, sağlıklı bir yaşam için güvenli bir ortam sağlanmasıdır. Kişilerin fiziksel ve duygusal açıdan sağlıklı olma durumunu sağlamaktır.

1 O. Hayran- H. Sur, Sağlık Hizmetleri El Kitabı: Örgütlenme, Finansman, Yönetim Mevzuatı, İstanbul, 1998, s. 19

2 B. Ak,- H. D. Sevin, Hizmet Sektörünün Genel Yapısı ve Sağlık Hizmetlerinin Özellikleri (I. Ulusal Sağlık İdaresi Kongresi Bildirileri), Ankara, 2000, s. 38

- Sağlığın korunmasına karşı tehdit oluşturan unsurların erken teşhisi ve tedavi yöntemlerinin hızlıca toplum ve bireysel düzeyde sağlanmasıdır.

- Hastalık sonucunda hastanın sakatlık ve kalıcı bozukluklarının en az düzeye indirilmesi ve hastanın ruhsal ve fizyolojik olarak yeni durumuna adaptasyonu ve bu durumla baş edebilmesini sağlamaktır.

Koruyucu sağlık hizmetleri iki ayrı kategoriye ayrıştırılabilir.<sup>1</sup>

**Kişiyeye Yönelik:**Sağlık ocağı, sağlık evi, ana-çocuk sağlık merkezi, revir, hastaneler, kişiyeye yönelik aşı, ilaçla koruma (doğru ilacı doğru şekilde kullanmak), sağlıklı beslenme, aile planlaması, kişiyeye yönelik koruyucu sağlık hizmetlerini tanımlar.

**Çevreyeye Yönelik:** Halk sağlığı laboratuvarları, sağlık ocakları, çevre sağlık birimleri, okul sağlığı, gezici sağlık kurumları, hastaneler, çevreyeye yönelik koruyucu sağlık hizmetlerini kapsar.

Küresel ısınma, doğa kirliliği (hava kirliliği, temiz su kıtlığı ve verimli toprakların azalması), toplum içerisindeki sosyal ve fiziki etmenlerin düzenlenmesi çevreyeye yönelik koruyucu sağlık hizmetlerinin faaliyet alanlarıdır.

### 1.2.2. Tedavi Edici Sağlık Hizmetleri

Fiziksel ve ruhsal olarak sağlıklı olma durumunu yitiren kişilere tekrar sağlığına kavuşması için teşhis ve tedavi uygulayan hizmetler bütünüdür. Koruyucu sağlık hizmetleri verilen kurumların yanı sıra ayaktan (günübirlik) tedavi hizmeti veren kurumlar ve yataklı tedavi hizmeti veren kurumlarca karşılanır.<sup>2</sup>

Tedavi edici hizmetler hastanın dâhili, cerrahi ve psikiyatrik rahatsızlıklarının tedavi etmekle mükelleftir. Tedavi edici sağlık hizmetlerinde uzman kişiler, ilaç ve cihazlar ve hasta tedavisi için konumlandırılan tedavi alanları oldukça masraflıdır. Tedavi edici sağlık hizmetlerindeki maliyetin azaltılması için Koruyucu sağlık hizmetlerine daha çok önem verilmelidir.

---

<sup>1</sup>Ş. Kavuncubaşı - A. Kısa, Sağlık Kurumları Yönetimi, Eskişehir, 2007, s. 56

<sup>2</sup>Kavuncubaşı-Kısa, s. 58

Tedavi edici hizmetler üç ayrı basamakta ele alınır.

### **Birinci Basamak Tedavi Hizmetleri**

Temel tedavi edici hizmet türünde olduğundan dolayı koruyucu sağlık hizmetleri ile birlikte hizmet verilir. Yataksız tedavi kuruluşlarında ayaktan ve evden teşhis ve tedavi yöntemi kullanılarak sağlık hizmeti temel olarak verilir.<sup>1</sup>

Birinci basamak tedavi hizmeti aile hekimliği, aile sağlığı merkezi, sağlık evi, AÇSAP merkezi, verem savaş dispanseri, kanser erken teşhis tarama ve eğitim merkezi (KETEM), 112 acil yardım istasyonu, halk sağlığı laboratuvarı tarafından verilmektedir.<sup>2</sup>

### **İkinci Basamak Tedavi Hizmetleri**

Sağlık bakanlığına bağlı tam teşekküllü hastaneler ile günü birlik yatış-çıkış verilen hastaneler tarafınca tedavi hizmeti verilmektedir. Tanısı ve tedavisi kolay olan araştırma ve yoğun tedavi gerektirmeyen hastalıklara hizmet veren kurum ve kuruluşlar bu basamağın kapsamındadır.<sup>3</sup>

### **Üçüncü basamak Tedavi Hizmetleri**

Birinci ve ikinci basamak tedavi hizmetlerinde tedavisi mümkün olmayan rahatsızlıkların uzman personel tarafınca verilen hizmetlerdir. Belli bir branşta uzmanlaşmış teknoloji ve fon bakımından imkânlarla sahip kurumlarca verilir.

Bu kurumlar;

- Özel dal hastaneleri,
- Eğitim araştırma ve üniversite hastaneleri,
- Ruh ve sinir hastalıkları hastaneleri,
- Ve benzeri sağlık kurumlarıdır.

---

<sup>1</sup> D. Tengilimoğlu- O. Işık- M. Akbolat, Sağlık İşletmeleri Yönetimi, Ankara, 2012, s. 74

<sup>2</sup> F. Karasioğlu, Sağlık İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları, Konya, 2007, s. 12

<sup>3</sup> Kurtulmuş, s. 61

### **1.2.3. Esinlendirme (Rehabilitasyon) Hizmetleri**

Esinlendirme (rehabilitasyon) edici sağlık hizmetleri, kişisel ve toplumsal rahatsızlıkların en aza indirilmesi için uğraşır. Rehabilitasyon hizmetleri rehabilitasyon merkezlerinde evde bakım hizmetleri ile hastanelerde yoğun olarak hizmet vermektedir.<sup>1</sup>

Kişisel rehabilitasyon hizmeti ihtiyacı duyanlar, trafik kazası, iş kazası, hastalık sonucu fiziksel ve psikolojik engelleri oluşan kişilerin günlük yaşamını kolaylaştırmak ve başkalarına en az ihtiyaç duymasını amaç edinmektedir. Toplumsal rehabilitasyona ihtiyaç duyulan salgın hastalıklar, savaş, deprem gibi doğal ve yapay felaketler sonucu toplumun tekrar eski düzenine kavuşmasına amaç edinmektedir. Böylelikle beklenmedik ve ani olarak ortaya çıkan rahatsızlıklar sonucunda sakat kalan insanların iş gücü ve motivasyonlarını tekrar kazanmaları ile ekonomik, sosyal ve kültürel güçlenmeleri sağlanmaktadır.

### **1.3. Sağlık Hizmetlerinin Amacı ve Özellikleri**

Sağlık hizmetleri kısaca amaçlanabilirse; toplumun her kesiminin sağlık ihtiyaçlarını karşılamak ve gerekli tedavi ve gerekli tedavi hizmetini vermektir. Her birey devlet tarafından eşit sayıldığı ve her bireyin sağlığına eşit değer vermesi gerektiği aşikârdır.<sup>2</sup>

-Toplumun her kesimine ayırım gözetmeksizin tedavi sunmak en ücra mecralara kadar hizmet götürmek ve birinci basamak tedavi sunulmalıdır. Toplum içinde pozitif ayırım yapılacak kişiler (hamile, şehit, gazi, engelli mamuller vb.) tespit edilmeli ve tedavilerinde öncelik verilmesini sağlanmalıdır.

Sağlık hizmetleri organizasyonunun amaçlarını üç temel başlığa ayrılabilir. Bunlar:<sup>3</sup>

- Devlet içindeki bireylere eşit yaklaşım

---

<sup>1</sup> Tengilimoğlu, s. 82

<sup>2</sup>M. Tokat, Sağlık Ekonomisi, Eskişehir, 2001, s. 3

<sup>3</sup> Kavuncubaşı, s. 37

- Tüm bireylerin gerekli şekilde ve gerektiği kadar tedavi imkanına sahip olması
- Mümkün olan en üst düzeyde imkân sağlamaktır.

Sağlık hizmetleri ötelenemez ve zorunlu hizmettir. Tüm topluma yukarıdaki amaçlar doğru ve hızlı sağlanmalıdır. Bu sağlık hizmetlerinin hem birey hem de toplum olarak değerlendirilmesini gösterir. Sağlık hizmetlerinin özellikleri kişilerin ihtiyaçları ve hizmetin getirdiği ihtiyaçlar dahilinde aşağıdaki gibi değerlendirilebilir.<sup>1</sup>

-Hastalık her bireyin bir şekilde karşılaşma ihtimalinin olduğu bir durumdur. Bu bağlamda sağlık hizmetlerinin din, dil, ırk, etnik köken, düşünce, ayrımı gözetmeksizin fayda görmesini sağlamaktır.<sup>2</sup>

- Alanında uzman kişilerce kalifiye ve tam donanımlı olarak yapılacak şekilde programlanmalı tedavi edici olmalıdır.

- Kurum içi ekipmanlar en az maliyetle en çok verim alınacak şekilde planlanmalı ve düzenlenmelidir.

- Birinci derece sağlık hizmetleri tüm devlet sınırlarında hizmet verecek şekilde organizasyon yapısına kavuşturulmalıdır.

- Doğal afet, savaş, kıtlık gibi durumlar için önlem ve acil yardım planlarının yeterli düzeyde yapılmasıdır.

- Devletin sağladığı imkanların yanında özel yatırımcılarda desteklenmeli ve sağlık hizmetlerinin ilerlemesi için hizmet kalitesinde rekabetçi ortam sağlanmalıdır.

- Hizmet kalitesini ve verilen hizmetin gerekliliğini denetleyici bir mekanizma sağlanmalı ve eksik görülen konular yada kurumlarda hizmet içi eğitim planlanmalıdır.

---

<sup>1</sup>H. Kıral, Hastane İşletmeleri Yönetiminde Temel Bilgiler, Ankara, 1978, s. 68-69

<sup>2</sup>C. Arabacıoğlu, Hekimlik ve Hastanecilik, Adana, 1991, s.16

Sağlık hizmetlerinde finansman yapısı kazanımların karşılığının maddi olarak ölçülememesi ilkesinden dolayı özelleşmelidir.

## **2. HASTANE KAVRAMI**

### **2.1. Hastanelerin Özellikleri**

Hastaneler öncelikle hastalık şikâyetiyle başvuranlara hastalıklarının tedavi edilmesini amaçlayan hizmet kuruluşlarıdır. Kâr amacının ikinci sırada tutulup toplumun ve bireylerin sağlık hizmetlerini en iyi şekilde almasına odaklanmış olarak hizmet veren organizasyonlar olarak karşımıza çıkarlar. Buna rağmen hastaneler sağlık hizmetini verirken kendilerine bağlı olarak, ürettikleri hizmet sonucunda belirli bir çevre oluştururlar. Oluşan bu çevre karmaşık bir düzen içine girer. Hastanelerin verdiği hizmet sosyal sorumluluğu hedeflemektedirken, oluşan çevre çıkar amaçlı odaklanmaktadır.<sup>1</sup>

Hastanelerin organizasyonunda kişi veya kişiler üzerinde güç, otorite ve mevki oluşmazken, sağlık hizmetlerini üretenlerde iş bölümü ve uzmanlaşma vardır. Bu durumda sağlık hizmeti verenler arasında koordinasyon ve yönetim oldukça karmaşık bir yapıdadır. Çevresi de buna bağlı olarak karmaşıklaşır. Hastanelerde devlet, sigorta kuruluşları, meslek odaları, örgütleri ve derneklerinin kayda değer etkileri söz konusudur. Hastaneler sağlık hizmetini sunarken kullandıkları teknoloji ve yöntemleri bakımından da oldukça karmaşık yapıdadırlar.

Tüm bunlar göz önünde bulundurulunca hastaneler matris yapıda hizmet veren organizasyon halini alır. Bir matris yapısının gösterdiği tüm özellikleri hastane işletmelerinde görmek mümkündür.

Hastanelerin verdiği hizmet topluma ve toplumu oluşturan insan sağlığına olduğu için günün her saatinde kolay ve sürekli olarak ulaşılabilir olması gerekir. Gecikme veya hizmete ulaşamama durumunun söz konusu olmamalıdır. Günün her saati farklı durum ve isteklere hitap edebilmesi gerekir. Hastanelerin verdiği sağlık

---

<sup>1</sup> Kırıl, s. 21

hizmeti sürekli olarak aynı koşulları sağlayabiliyor olması gerekir. Bazı durumlar haricinde genel olarak hastanelerde esnek olmayan bir yapıda hizmet verilmektedir.<sup>1</sup>

Hastanelerde verilen sağlık hizmeti diğer faaliyet veren kurum veya kuruluşlara göre daha fazla teknolojik gelişmeye bağlıdır. Böylece hastanede verilen hizmetler gelişime ve daha iyi hizmet vermeye her zaman ayak uydurabilmektedir. Bireylere ve topluma verilen sağlık hizmetinin kalitesi sürekli olarak da artmaktadır. Hastanelerde bulunan makine ve cihazlarında kullanım süreleri teknolojik yeniliklere göre daha olmaktadır.

Hastanelerden sağlık hizmetini almak isteyenler kendi istekleri doğrultusunda bu hizmetlerden yararlanamazlar. Bunun yerine Yetkili ve uzman kişilerce verilen kararlar ışığında ve kontrolünde sağlık hizmeti alınabilir. Verilen hizmetin kalitesi ve türü doktor tarafından belirlenir.<sup>2</sup>

Hastanelerde verilen hizmetler oldukça pahalıdır. Kullanılan cihaz, tıbbi malzeme ve ilaçlar ile bu cihaz, malzeme ve ilaçları kullanacak olan uzman personelin ücretleri diğer sektörlerde göre pahalıdır. Bu nedenle hastanelerin kaynaklarını en iyi şekilde kullanması için planlamalarını en iyi şekilde yapması büyük önem kazanmaktadır.

Hastaneler temel de tek bir amaç altında toplanmaktadır. O da tedavi hizmeti vermektir. Verilen sağlık hizmeti farklı bölüm ve personeller tarafından acil, ayakta ve yatakta verilir.

Hastanelerin diğer bir özelliği de kendi içindeki personelin eğitimidir. Yapılan her eğitimle yeni tedavi yöntemleri de geliştirilerek Ar-Ge çalışmalarının yürütüldüğü merkezler olarak da hizmet vermektedirler. Böylece hastaneler topluma bireyden başlayarak çok çeşitli hizmetler veren kuruluşlar olarak karşımıza çıkmaktadırlar.

---

<sup>1</sup> C.T. Gürsoy, Yönetim ve Maliyet Muhasebesi, İstanbul, 1999, 24-37

<sup>2</sup> Arabacıoğlu, s. 23

## 2.2. Hastanelerin Fonksiyonları

Hastanelerin kurulum amacı kısaca acil müdahale yada birinci basamak sağlık hizmetlerinin çözümleyemediği hastaların tedavisi içindir. Toplum yapısındaki bilinçsizlik birinci basamak tedavi hizmetlerinin atlanmasına ve hastanelerin doluluk oranını arttırmaktadır. Bu durum hastane fonksiyonlarının kendi içinde işlerliğinin üst seviyeye çıkarılmasını önemli kılmaktadır.<sup>1</sup>

Hastane işletmelerinin fonksiyonel olarak birçok alanda hizmet vermektedir. Gerekli durumlarda otelcilik fonksiyonu öne çıkar gerektiğinde da alanında uzman yetiştirmek için eğitim fonksiyonu ortaya çıkar. Fonksiyonel yapıları incelenirse hastanelerin çoğul hizmet verdiği gözlemlenir.

**Tıbbi Fonksiyonlar:**Hastaların sağlığına kavuşmasını temel alan fonksiyondur. Maddi amacı ikinci planda tutar ve tedaviye odaklanır. Hastalara ihtiyaca göre ayaktan yada yatarak tedavi uygular. İhtiyaca göre teşhisten sonra dahili bölümler ya da cerrahi bölümlere yönlendirilir tedavi sağlanır. Tedavi sonrası rehabilite çalışmasıyla hastanın eski sağlığına kavuşması hedeflenir.<sup>2</sup>

### Eğitim Fonksiyonu:

- Hastaneler doktor ve hemşirelerin uzmanlaşması için öğrenimini pratik eğitime döktükleri yerlerdir.
- Personelin hasta yakınlarına karşı veya hastanın tedavi aşamasındayardım alması durumunda alması gereken hizmet içi eğitimi kapsar.
- Hasta yakınlarının da tedavi durumunda yada tedavi sonrası hastalığını tanıması ve sürekli hastalıklarda bu durumla yaşamasını öğretici eğitim alması da amaçlanır.
- Yeni gelişmelere açık olup teknolojik yardım gerektiğinde teknolojiye uyum sağlama ve tıbbi cihazların kullanımı için eğitim de gereklidir.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Kırıl, s. 25

<sup>2</sup>B. Ak.- H. D Sevin, s. 52

<sup>3</sup> H. Sözbilir, Hastanelerde Etkenliği Artırmada Yönetime Yardımcı Bir Araç Olarak Maliyet Bilgilerinin Kullanılması ve Afyon'da Bir Örnek Olay Çalışması, Eskişehir, 1986, s. 8

**Otelcilik Fonksiyonu:**Diğer bir adıyla hastanede ev idaresi hizmeti olarak anılmaktadır. Hastane içindeki çalışan, hasta, hasta yakını, ziyaretçilerin sağlıklı bir ortamda barınmasını amaç edinir. Hastane içerisinde barınma, yemek, su, ısınma, korunma vb. ihtiyaçları karşılamak amacıyla özelleşmiştir. Otelcilik fonksiyonu dolaylı olarak hastayı rahat ettirmeyi ve tedavisinin hızlanmasını amaçlar. <sup>1</sup>

**Mali ve İdari Fonksiyon:** diğer sektörlerde olduğu gibi hastanelerde de mali ve idari birimler bulunmaktadır. Hastaneler kendi içlerinde özerk bir mali yapıdadır. İdari ve mali yönden hastaneyi kara geçirmeyi hedefler. Gelir gider dengesini sağlamak, edinilen maddi birikimleri hastane içindeki birimlerde yenilemeye ve tedavi için gerekli donanımına aktararak fonlama yapmak temel görevleridir. İlaç, tıbbi malzeme, personel, temel ihtiyaçlar(gıda, barınma, elektrik, su, vb.), Amortisman maliyetleri gibi giderleri düzenler ve bütçe hazırlar. <sup>2</sup>

**Teknik Hizmet Fonksiyonu:** Hastane içinde teknik konularda çıkması muhtemel sorunlar için bir birim bulunur. Bilgisayar, tıbbi cihaz, çamaşırhane, ısınma, yapı işleri gibi fonksiyonların tamiri veya korunması için çalışır. Teknik hizmetlerin aksaması gibi durumlarda hastanenin genel olarak sorun yaşama olasılığı vardır.

**Araştırma ve Geliştirme Fonksiyonu:** hastane içinde kalitenin yükseltilmesi ve maddi yükün azaltılması gibi konular için çalışma yapan geliştiren kişilerce uygulanır. Hastanın hastaneye girişi çıkışı arasında geçen süre, kullanılan kaynak ve diğer imkanların kaydını tutup kaynakları daha yetkin kullanılması sağlık alanında genel olarak değer üretmeyi amaçlar. Sağlık çalışanlarının öğrenim aşamasında yaptığı anket, araştırma ve bilimsel makaleler, tıpta öğrenim görenlerin tedavide yeni yöntemler aramaları, hastane içinde çalışanların hizmet içi eğitim ihtiyaçlarının giderilmesi gibi konulara yönelir.

**Sosyal Fonksiyonlar:** Hastane içinde çalışanlar, hastalar, hasta yakınları tarafından sosyal fonksiyon gönüllülük esasına göre yapılır. Sosyal olarak tedavi

---

<sup>1</sup>M. Menderes- K. Ersoy, Genel Sistem Kuramı ve sağlık Sistemi, Hastane Sistemi ve Hasta Bakım Alt Sistemi, Hastane İşletmeciliği, Eskişehir, 1995, s.62

<sup>2</sup> Kavuncubaşı, s. 62

aşamasındaki zorlukların öğrenilmesi ve aşma çabalarında yardımlaşma gibi durumlarda görülür. Aynı zamanda hakla ilişkiler bölümü ve sosyal hizmet uzmanları tarafından toplumun daha sağlıklı yaşayabilmesi için formüller üretilir. <sup>1</sup>

### 2.3.Hastanelerin Sınıflandırılması

Hastaneler sahip oldukları çeşitli özellikleri ve fonksiyonları nedeniyle çeşitli şekillerde sınıflandırılabilirler.Hastaneler sundukları sağlık hizmetlerinin çeşidine, yönetim ve kontrollerine, finansal kaynaklarının çeşitliliğine, yatak kapasitesine bağlı olarak büyüklüklerine, hastaların tedavileri için kalış sürelerine, kadrolu personelin çalışma alanına göre ve daha birçok özelliklerine göre sınıflandırılır.<sup>2</sup>

#### 2.3.1. Verilen Tedavi Hizmetinin Türüne Göre Hastaneler

Verilen sağlık hizmetinin türüne göre hastaneler 4 ana başlık altında toplanmaktadır.<sup>3</sup>

**Genel Hastaneler:** Bünyelerinde yer alan uzmanlık dalları ile ilgili hastaları ve her türlü acil vaka ile gelen hastaların kabul edildiği hastanelerdir. Ayaktan muayene ve tedavilerinin yapıldığı sağlık hizmeti veren kuruluşlardır.

**Özel Dal Hastaneleri:** Belirli bir yaş-cins grubu hastalar ile belirli bir hastalığı olanların ya da organ/organ grubu hastalarının muayene, teşhis ve tedavi edildikleri yataklı sağlık hizmeti veren kuruluşlarıdır.<sup>4</sup>Kadın hastalıkları ve doğum, çocuk sağlığı, kardiyoloji ve kalp-damar cerrahisi, acil yardım ve travmatoloji,göğüs hastalıkları ve cerrahisi, onkoloji, kemik hastalıkları, meslek hastalıkları, ruh sağlığı ve hastalıkları, ağız ve diş sağlığı hastaneleri özel dal hastanelerine örnek verilebilir.

**Eğitim Hastaneleri:** Alanında uzman kişiler yetiştirmek amacı ile kurulan, akademik çalışma yapıp, tedavi hizmetleri doğrultusunda değer üreten kurumlardır. Tabiplerin uzmanlaşması ve diğer personelin alanında uzmanlaşması ve kalifiye

---

<sup>1</sup>H. Seçim, Hastane Yönetim ve Organizasyonu (Ed. Filiz Seçim), Eskişehir,1996, s. 93

<sup>2</sup> E. Eren, Yönetim ve Organizasyon,İstanbul, 2001, s. 82

<sup>3</sup> Sözbilir, s. 32

<sup>4</sup> Sözbilir, s. 38

hizmet vermesi için eğitim ve öğretim veren, verilen eğitim ve öğretimi pratik uygulamalar ile hayata geçirmeyi amaç edinen hastanelerdir.<sup>1</sup>

Ar-Ge çalışmalarını ve bu çalışmalara ayrılan finans kaynaklarını yönetmeyi amaçlayarak, hastalığın tedavisinde kullanılan yöntemleri ve bu yöntemleri uygulayan personeli yetiştirir.

**Rehabilitasyon Merkezi:** Hastalık sonucu ve doğal afetlerle meydana gelen ani rahatsızlıklar, trafik kazası, iş kazası gibi nedenlerle oluşan fiziksel ve psikolojik travmaların tedavi edildiği hastanelerdir. Kişinin bu rahatsızlıklarını en aza indirmek ve sosyal yaşantısını devam ettirebilecek en iyi duruma getirmeyi amaçlayan sağlık hizmeti kuruluşlarıdır. Bu tip hastaneleri şu şekilde örnekleyebiliriz:<sup>2</sup>

- Alkol ve madde bağımlılıkları merkezi
- Fizik tedavi ve rehabilitasyon merkezi
- Diyaliz merkezleri
- Psikolojik yardım merkezleri
- Kaplıcalar.

### 2.3.2. Hastaların Kalış Süresine Göre Hastaneler

Hastaneler kalış süresine göre farklı hizmetler sunmaktadır. İçindeki imkanlar, yoğun bakım birimleri, uzun süreli tedavi imkanı sunan hastaneler yapısal olarak bu kıstasa göre hastane yapısını düzenler. Bunlar:<sup>3</sup>

- Günübirlik yatış yapıp tedavi gösteren hastaneler.
- Tedavi süresi 7 günden az olan hastaneler
- Tedavi süresi 30 güne kadar uzayabilen hastaneler.
- Tedavi süresi belirsiz hastaneler.

Hastanelerde hastalık süresine göre hastalıklar değerlendirilir ve eğer imkanları çerçevesinde kalış süresi uyumsuzluğu varsa bir üst kurumlara sevk edilir.

---

<sup>1</sup> Eren, s. 71

<sup>2</sup> Seçim s. 94

<sup>3</sup> Kavuncubaşı, s. 59

Tedavi imkanları da bu durumda değişkendir. Uzun süreli tedaviye uygun ekipmanlar kısa süreli yatış veren hastanelerde bulunmaz maliyet azaltılır.

### **2.3.3. Finansal Kaynakların Türüne Göre Hastaneler**

Hastanelerin finansının sağlanma şekli ve bu kaynakların yönetimi ile ilgili olarak hastaneleri üç grup da sınıflandırabiliriz.

Devlet ile doğrudan ilişkili hastaneler, Devlet ile bağlantısı dolaylı yoldan olan hastaneler ve Özel Finans kaynağına ait Hastanelerdir.<sup>1</sup>

**Devlet İle Doğrudan İlişkili Hastaneler:** Sağlık Bakanlığı Hastaneleri, Millî Savunma Bakanlığı Hastaneleri ve diğer bakanlıklara bağlı hastanelerdir.

**Devlet İle Bağlantısı Dolaylı Yoldan Olan Hastaneler:** Üniversite Hastaneleri, Belediye Hastaneleri, İktisadi Devlet Teşekkülleri hastaneleri ile dernek ve vakıflara bağlı hastanelerdir.

**Özel Finansmana Ait Hastaneler:** Özel kişi veya kişiler, azınlıklar, yabancılar tarafından finanse edilen ve işletilen hastaneler örnek olarak gösterilebilmektedir.

### **2.3.4. Yatak Kapasitelerine (Yatak Sayılarına) Göre Hastaneler**

Yatak kapasitesine göre sınıflandırmada Hastanenin yatarak tedavi verdiği hasta kapasitesi ön planda yer almaktadır. Yatak kapasitesinin artmasıyla birlikte hastanede çalışan sayısı, cihaz ve sarf malzemelerin miktarı ile ilaçların miktarı değişkenlik gösterir.<sup>2</sup>

Bunlara bağlı olarak hastane binası hem yatak kapasiteni karşılamak hem de beraberinde artış gösteren personeli, cihazları, sarf malzemeleri, ilaçları yönetme, barındırma ve lojistiğini sağlama gibi yatak sayısına eř değerde organize olmaktadır.

---

<sup>1</sup> C. Sözen, Sağlık Yönetimi, Ankara, 2003, s. 105

<sup>2</sup> A. Karahan- E. Özgür, Hastanelerde Performans Yönetim Sistemi ve Veri Zarflama Analizi, Ankara, s. 22

Yatak sayısına göre sınıflandırma 50, 100, 200, 400 ve 400'ün üzerinde yatağa sahip olan hastaneler olarak sınıflandırılırlar.<sup>1</sup>



---

<sup>1</sup> Seçim, s. 66

## İKİNCİ BÖLÜM

### SAĞLIK KURUMLARINDA MALİYET ANALİZİ

#### 1.HASTANELERİN MALİYET YAPISI

##### 1.1 Maliyet Kavramı ve Önemi

Sağlıklı bir çevrede sağlıklı olarak yaşamak her vatandaşın hakkıdır. Bireylerin, bu haklarını kullanabilmesi için devlete ve kurumlarına bazı görevler düşmektedir. Sağlıklı bir çevre ve sağlıklı bir yaşam için sağlık kurumları devlet destekli ve devlet kontrollü olmalıdır. Sağlık hizmeti veren kurumlarının tanımını DSÖ tarafından şu şekilde ifade edilmiştir: “Hastalığın tanı ve teşhis, gerekli olan tedavi ve de rehabilitasyonu şeklinde gruplandırabilecek alanlarda gerekli olan sağlık ve sıhhat hizmetlerini vererek, tedavi edilen kişilerin uzun ya da kısa süreli tedavi gördükleri yataklı kuruluşlardır.”<sup>1</sup>

Diğer ülkelerde olduğu şekliyle Türkiye’de de sağlık hizmetlerinin verildiği hastanelerinişletilmesi, denetime tabi tutulması ve sağlık hizmetlerinin düzenlenmesi devlet tarafından gerçekleştirilmektedir. Devletin sağlık hizmetleri alanındaki bu işgücü ve maliyet yükünü azaltma anlamında bazı sağlık kurumları yarı özerk hale getirilmiş ve özel sağlık kurumlarının sayısı da artmıştır.<sup>2</sup> Böylece sağlık kurumlarında maliyet ve maliyet hesaplamasının önemi de artmıştır. Hemen hemen her sektörde olduğu gibi sağlık hizmetleri alanında da zamanla gelişim ve değişim ortaya çıkmaktadır. Hastanelerde maliyet analizi yöntemleri sayesinde, daha az kaynak kullanılarak daha hızlı ve kaliteli sağlık hizmetleri sunulmaktadır.

Sağlık kurumların varlıklarını devam sürdürebilmeleri için gelirlerinin ve giderlerinin dengeli olması gerekir. Özellikle sağlık kurumlarının her bir vatandaşa eşit şartlarda sağlık hizmeti götürebilmesi ve en az bütçe ile kişilerin bu hizmetlerden yararlanabilmelerini sağlamak için daha az girdi ile daha hızlı ve kaliteli sağlık

---

<sup>1</sup> N. Akdoğan, Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, Ankara, 2009, s.7

<sup>2</sup> Sözbilir, s. 5

hizmeti sunabilmeleri gerekir. Tüm bunları sağlanabilmek için gelir ve giderlerin kayıtlı ve kontrol altında tutulmaları gerekir. Tutulan kayıtlar ile kurumun yöneticileri ve personeli, planlama, karar alma ve denetleme işlemleri için aranantüm bilgilere ulaşabilir. Böylece hastanelerin sağlık hizmetini sürekli, kaliteli ve hızlı bir şekilde sunabilmeleri için gereken maliyet hesaplamaları yapılır.Maliyet kavramını bu anlamda şu şekilde ele alabiliriz. İşletmelerin üretimlerinin veya verdikleri hizmetlerin gerçekleştirilebilmesi için ihtiyaç duyulan kaynakların ve iş gücünün maddi değerine maliyet denir.<sup>1</sup>

Gerek üretim yapan gerekse hizmet suna işletmelerdemaliyet önemli bir yer tutar. Sağlık kurumları birer hizmet işletmeleridir ve sağlık işletmelerinde maliyet, kişilere verilen hizmetin maddi karşılığıdır. Maliyet kavramınınbir anlam ifade edebilmesi için çeşitli şekillerde sınıflandırılması gerekir, üretim, satış ve hizmet maliyeti olmak üzere adlandırılarak bir anlam kazanır. Hastane işletmelerinde mevcut kaynaklarla, verimli ve etkili sağlık hizmetlerinin sunulabilmesi iyi bir maliyet hesaplamasıyla gerçekleşebilir. Maliyet kavramının harcama, zarar ve gider kavramları ile karıştırılmadan ele alınması gerekir ki çoğu kez bu kavramlar birbirine karıştırılmaktadır. Kısaca bu kavramları da ele alarak, aralarındaki farklılıklar ortaya çıkarılabilir.

**Maliyet:** Üretimin veya hizmetin gerçekleşmesi için gerekli olan zaman diliminde kullanılan kaynakların ve emek verilen iş gücünün ekonomik değeridir.<sup>2</sup>

**Harcama:** İşletmelerin faaliyetlerinin icra edilmesi ve sürekliliğinin sağlanabilmesi için ihtiyaç duyulan mal ve hizmetlerin nakit olarak ya da borç karşılığındaelde edilen değerine denir. Hastane işletmelerindededarik edilen tıbbi alet için yapılan ödeme harcamaya örnek olarak gösterilebilir.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup>S. Yükçü, Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, İzmir, 1999, s.24

<sup>2</sup> S.Talakçı, Sağlık İşletmelerinde Maliyetlerin Belirlenmesi, Özel Sektör ile Kamu Hastane İşletmelerinde Maliyet Analizi ve Bir Uygulama, SÜ (Selçuk Üniversitesi), SBE (Sağlık Bilimleri Enstitüsü), Konya, 2009, s.19

<sup>3</sup> Sözbilir, s. 33

**Gider:** Verilen hizmetin belirlenmiş süre boyunca çeşitli harcamalarıyla sağlanan olanakların, hizmetin devamlılığı için harcanan kısmının maddi değeridir. İşletmelerde gider takibinde kolaylık sağlanması için giderler çeşitlendirilmiştir. Bunlar; personel giderleri, satın alma giderleri, amortisman giderleri şeklinde farklı alanlara ayrılmıştır. <sup>1</sup>

**Zarar:** Üretim veya hizmetin oluşturulmasında meydana çıkan bir aksaklık sonucu mevcut imkan ve kaynakların hiçbir üretim yapmadan veya hizmet olarak sunulmadan boşa harcanmış olan kısmıdır. Bir sağlık işletmesindeki mevcut ilaçların uygun şekilde saklanmamasından kaynaklanan bozulması ile bu ilaçların değerini kaybeden maddi karşılığı zarara örnek olarak gösterilebilir. <sup>2</sup>

Tüm bu açıklamalardan sonra şunu diyebiliriz. Maliyet, gider, harcama ve zarar birbirlerinden farklı kavramlardır. Buna rağmen bu kavramlar birbirleriyle sıkı bir ilişki kurmaktadır.

## 1.2 Hastane Maliyet Muhasebesinin Amaçları

Bir işletmenin faaliyet alanı ne olursa olsun tüm işletmelerin belirli bir gideri vardır. Maliyet muhasebesinin yapılması ile şu amaçlar hedeflenmektedir. <sup>3</sup>

- Üretimi yapılan ürünün ve verilen hizmetlerin maliyetlerini ölçmek
- Stoktaki ürünlerin değerlerini hesaplamak
- Geleceğe dönük planların (bütçelerin) yapılandırılmasına yardımcı olmak
- Maliyet kontrolünü sağlamak
- Giderlerin yönetimini ve kalitenin belirli bir standartta korunması şartı ile imkanlar dahilinde maliyetlerin en alt seviyeye düşürülmesini sağlayacak yöntemleri belirlemek

---

<sup>1</sup> Yükçü, s. 26

<sup>2</sup> N. Akıncı- N. Erdoğan, Tek Düzen Muhasebe Sistemine Uyarlanmış Maliyet Muhasebesi, İzmir, 1995, s. 35-46

<sup>3</sup> Talakçı s. 26

- Seçenekler arasında karar verme sürecinde yöneticilere maliyetle ilgili güvenilir, düzenli ve etkili bilgiler vermek, yönetimin kararlarını almada yardımcı olmak

Sağlık hizmeti veren hastane işletmeleri, sundukları hizmetlerin kâr amacı ikinci planda olsa da hastanelerin mali açıdan zarar etmeden faaliyetlerini sürdürebilmeleri için, diğer işletmeler gibi maliyet hesaplarını yapmaları ve gereken özeni göstermeleri gerekmektedir. Hastaneler en iyi sağlık hizmetini en az maliyetle sunmayı hedeflemeleri gerekir. Gelir ile giderlerini iyi dengesini iyi sağlamalıdır.

Maliyetlerin hesaplanması, hastane yöneticilerinin hastanedeki harcamaları kontrolü altına almakla, bütçe ayarlamakla gelecek dönemler için yapılacak yatırımların planlanmasında ve hastane ile ilgili önemli kararların alınmasında güvenilirlik sağlayan bir araçtır.<sup>1</sup>

Hastanelerde maliyet muhasebesinin amaçlarını şu şekilde sıralayabiliriz: <sup>2</sup>

- Verilen sağlık hizmetlerinde maliyeti hesaplamak,
- Hastanenin hizmet bedelinin belirlenmesi ve hali hazırdaki ücretlerin değerlendirilmesini yapmak,
- Devletin ilgili kurumlarının ve sağlık sigortası kuruluşlarının hastanelere ödeyecekleri ücretin belirlenmesinde bilgi kaynağını iletmek,
- Devletin ilgili kuruluşlarının hastaneye yapacağı finansal desteğin belirlenmesinde temel bilgi oluşturmak,
- Hastane yöneticilerine, devletin ilgili kurumlarına ve diğer kuruluşlara sunulacak mali raporların hazırlanmasını sağlamak,
- Hastanenin mali sergilediği performansı ölçmede etkili olmak,
- Kârın ve vergi matrahının belirlenmesini sağlamak,

---

<sup>1</sup>M. Karakaya, Maliyet Muhasebesi, Ankara, 2007, s.15

<sup>2</sup> Yükücü, s. 33

- Hastane yönetimin mali kontrolünü, hastanenin başarısının değerlendirmesi ve ileriye dönük yatırım kararlarının alınabilmesi için gerekli bilgileri temin etmek,

Hastane maliyet muhasebesinin bu amaçlarının yanı sıra;<sup>1</sup>

- Bütçe belirleme,
- Standart maliyetle gerçek maliyetin birbiri arasındaki farkın değerlendirilmesi,
- Kârlılığın saptanması,
- Ücretlendirme politikasının belirlenmesi,
- Gelecek dönemlerdeki maliyetlerin tahmini,
- Verilen sağlık hizmetlerinin kapsamının genişletilmesi veya daraltılması, konularında karar mekanizmasına yardımcı olur.<sup>2</sup>

Hastane yönetiminin maliyeti etkileyecek olan bu faktörleri iyi belirlemesi ile harcanan emeğin ve kullanılan kaynakların amacı yerine getirilmiş olur. Bu sebeple hastanedeki tüm birimler hızlı ve kaliteli bir şekilde sağlık hizmeti verebilmek ve işletmeyi en doğru şekilde yönetebilmek için kullandıkları iş gücünün ve kaynakların maliyet analizini doğru planlamalıdır.

### **1.3 Hastanelerde Maliyetlere Etki Eden Faktörler**

Günümüz işletmeleri için üretimde kullanılan sınırlı üretim etkenlerini en üst seviyede israf etmeden kullanmak önemli sorunlardandır. Az miktarlardaki üretim etkenlerinin uygun kararlar ile en çok ve en etkili üretime dönüştürülmesi için verimliliğin ve verimliliğe etki eden faktörlerin çok iyi anlaşılıp analiz edilmesi gerekmektedir. “İşletmeler verimliliğe, üretim sürecinde kullanılan ilk madde ve malzeme, işgücü, arazi, bina, makine, donanım ve enerji gibi kaynakların ne ölçüde etkin kullanıldığını belirleyen bir gösterge olarak bakmaktadırlar. Üretim

---

<sup>1</sup>T., Altıntaş, Hastane İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulaması: Kardiyoloji Enstitüsü'nde Bir Örnek Uygulama, İÜ (İstanbul Üniversitesi), YYLT (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul, 2003, s.22

<sup>2</sup> Karakaya, s. 29

sürecinde işgücünün yanı sıra başka üretim girdileri de kullanılmaktadır. Bu girdilerin tek tek ya da topluca üretim düzeyi ile yakın ilişkisi bulunmaktadır. İşgücünün yanında diğer girdilerin üretimle ilişkilerini belirleyen kendi verimlilik oranlarının bilinmesi ve bunların değişik koşullar altında eğilimlerinin izlenmesi, gerektiğinde niceliklerini değiştirip en iyi girdi bileşimi ile en yüksek üretim düzeyine ulaşılmasına imkân sağlamaktadır.”<sup>1</sup>Hastane işletmelerinin verimliliğini arttırmak için gereken önlemlerin alınması, uygulanma sürecinin denetlenmesi sağlık hizmetlerine etki eden maliyetlerin düşürülmesinde oldukça önemli bir konudur. Hastanelerde maliyetleri oluşturan etkenlerin başında, kapasite kullanım oranı, merkez büyüklüğü, sunulan hizmetlerin farklılığı ve kullanılan teknolojiler yer almaktadır.<sup>2</sup>

### **1.3.1 Kapasite Kullanım Oranı**

Kapasite kavramı, işletmelerin işler durumda oldukları belirli bir dönemdeki en fazla üretim miktarı olarak ifade edilir. İşletmelerin ellerindeki kaynaklarla en fazla üretimi sağlamaktır. Bir sağlık kurumundaki kapasite kullanım oranı (KKO) başvuran hasta sayısı ile bağlantılıdır. Hastanede tedavi edilecek hasta sayısı arttıkça, KKO da artmaktadır. Kapasite kullanım oranının artması ile birim başına düşen sabit gider de azalma görülür.<sup>3</sup>

Hastane işletmecileri için önemli bir kriter olan kapasite kullanım oranı, hastanede hizmete ayrılan yatakların ne kadarlık kesiminin kullanıldığını gösteren oransal ifadesidir. KKO, hizmete sunulan yatak sayısının mevcuttaki yatak sayısına bölünmesi ile elde edilir. Hastanedeki yatak ihtiyacının olup olmadığını görerek, duruma göre yatak sayısının artırılması veya arttırılmamasına karar vermek için kullanılır.

Kapasite kullanım oranındaki artış en elverişli seviyede iken tam tersine maliyetlerde bir artış gözlenmektedir. Sebebi ise hasta sayısı arttıkça sağlık hizmetinin süresi ve verilen hizmetlerin yoğunluğu biraz fazla zamana yayılarak kalitede düşmeye sebep olarak maliyet de artışın ortaya çıkmasına neden

---

<sup>1</sup> Altıntaş, s. 41

<sup>2</sup> Kavuncubaşı, s. 91

<sup>3</sup>H. Timur, İş Ölçümü İş Planlaması Verimlilik, Ankara, 1984, s. 35

olacaktır.Kapasite, teorik (maksimum) kapasite, fiili kapasite ve atıl kapasite olmak üzere üç grupta ele alınmaktadır.<sup>1</sup>

**Teorik Kapasite:** Belli bir zaman dilimi içerisinde işletmenin yataklarında kesintisiz ve sürekli dolu olarak üretilecek sağlık hizmeti miktarıdır.

Teorik kapasite aşağıdaki gibi hesaplanarak bulunur;

Teorik kapasite = Fiili Yatak Sayısı X 365 Gün

**Fiili Kapasite:** Belli bir faaliyet süresi içerisinde hastane yataklarında sunulan hizmet üretim miktarını ifade eder. Fiili kapasite hastanenin hizmet sunma imkanlarının ne denli kullanıldığını belirleyen bir ölçü birimidir.Bu kapasite türü hastanelerin üretim imkanlarının ne kadarını kullandıklarını ortaya çıkartır.<sup>2</sup>

**Atıl Kapasite:** İşletmenin hizmet sunduğu belirli bir döneminde hesaplanan en fazla kapasitesi ile hizmete sunulan kapasite arasındaki farkı oluşturur. “İşletmenin belirli bir dönemdeki üretim miktarı normal kapasitenin altında ise, aradaki fark atıl kapasitedir. Kullanılabilir kapasite ile kullanılan kapasite arasındaki farka eşit olan kapasitedir. Satış koşullarının elverişsizliği, sipariş yetersizliği gibi sebeplerden dolayı işletme kullanabileceği kapasitenin altında üretim yaparsa atıl kapasite oluşur.”<sup>3</sup> Eğer hizmete sunulan kapasite, verebileceği en fazla olan kapasitesinden az ise atıl kapasite ortaya çıkmış demektir. KKO ise hastanelerin var olan kapasitelerinin hizmet aşamasında ne kadarını hizmete sunabildiğini gösteren ölçüttür. Hastalara verilen hizmetin miktarı fazlaştıkça KKO da artacak, üretim başına birim maliyet ve sabit maliyetler düşecektir. Fakat KKO teorik kapasiteyi aşacak olursa maliyetlerin üzerindeki etkisi tersine dönecek ve maliyetleri arttıracaktır. Örneğin; hastanede hasta sayısının fazlaşması ile uygulanan tedavi

---

<sup>1</sup> Talakçı, s. 47

<sup>2</sup> Karakaya, s. 56-57

<sup>3</sup> ....., <http://www.a.bircan.8m.com/Arastirma.htm>, (27.11.2016)

yetersiz kalıp hizmet kalitesi düşecek ve hastaların yatış süresi uzayacaktırböylece maliyetler artmış olacaktır.<sup>1</sup>

Hastanenin büyüklüğü, yatak sayısı, başvuran hasta sayısı, tıbbi ve idari personelin yarattığı katma değer, var olan teknolojinin en etkin seviyede kullanılabilirliği gibi etkenlerhastanelerinKKO'nı önemli ölçüde etkilemektedir.Hastanelerdeki maliyetlerinin en büyük kısmını %60-70 gibi bir oran ile tıbbi ve idari personelin giderleri oluşturmaktadır.

Hastanelerde kapasite kullanımı ve verimlilik hakkındabir başka ölçütte yatak devir hızıdır. Yatak devir hızı bir faaliyet döneminde bir yataktan kaç hastanın sağlık hizmeti aldığınıbelirten bir ölçüttür, yatan hasta sayısının fiili yatak sayısına bölünmesi ile elde edilir. Yatak devir hızı arttıkça maliyetler ve sabit maliyetler azalmaktadır. Kısaca yatan hastaların yatakta kalma süreleriazaldıkça yatak devir hızı artmış olacak, böylece yataktan çok sayıda hasta faydalanıp daha fazla gelir elde edilmiş olacaktır.<sup>2</sup>

### **1.3.2 Merkez Büyüklüğü**

Bir hastanenin merkez büyüklüğü hastaneye başvuran hastaların tedavilerinecevap verme kapasitesidir. Buna bağlı olarakda uzmanlaşmış personeli, teknolojisi, bina ve ekipmanı da büyüklüğünü sergilemektedir.“Verimlilik düzeyinin yüksek olması, olarak da ifade edilebilen bu durum birim maliyetlerin düşmesine neden olabilmektedir. Ayrıca hastanelerde yer alan mutfak, yemekhane, çamaşırhane, terzihane ve kazan dairesi gibi yardımcı hizmet üretim yerlerinde oluşan maliyetlerin birim maliyetler üzerindeki etkisi, hastanelerdeki büyümeye paralel olarak birim maliyetler üzerinde azaltıcı etki yaratacaktır.”<sup>3</sup> Fakat bütün bunlara rağmen merkez büyüklüğünün olumsuz yanları da bulunmaktadır. Hastanelerin gerektiğinden daha büyük olması ile zaman kayıpları, personelde iş

---

<sup>1</sup>A. K. Işık, Sağlık Ekonomisine Giriş, Bursa, 2005, s. 76

<sup>2</sup> Talakçı, s. 113

<sup>3</sup> E. Arslan- N. T. Önder-S. Kayalı- Z. Keskin- Ö. Yiğit, Kamu Hastanelerinde Branş Bazında Hasta Başlı Maliyet Analizi (İstanbul Eğitim ve Araştırma Hastanesi Örneği), Sağlık Akademisyenleri Dergisi, İstanbul, 2015, s. 42-57

gücü kaybının yaşanması gibi dolaylı yollardan fazla maliyetlere neden olması gibi en iyi seviyede kullanılmayan işgücü, donanım ve ekipmanlar atıl kapasiteye sebep olarak maliyetleri yükseltmektedir.

### **1.3.3 Hizmet Kalitesi**

Kalite, üretilen hizmetin veya malların, hizmeti veya alı alan kişilerin ihtiyaçlarını giderirken memnun etme oranıyla belirlenir. Kalitenin maliyet ile olan ilişkisinde çift yönlü bir ilişki yer almaktadır. Hastanelerde verilen hizmetin kalitesinin ölçülmesinde, uygulanan tedavi yönteminin sağlık seviyesi üzerindeki etkilerinin iki yönü olduğu anlamına gelir. Kalitenin yükselmesi ile maliyetler artmaktadır, ama aynı zamanda da kalitenin yükselmesi hasta sayısını arttırarak geliri yükseltmektedir.<sup>1</sup>

Hastanelerde kalite ölçüsü, sağlık hizmeti için başvuran kişilerin, iyileşip memnun bir şekilde evlerine dönmeleri ile belirlenir. Olumlu etkiler oluşturan tedavi, doğrudan ve dolaylı birçok etkenin birlikte bulunması ile gerçekleşir. Doğrudan etkenler arasında uzman hekim, tedavide kullanılan teknoloji, fiziki yapı değerlendirilirken; dolaylı faktörler arasında ise diğer tıbbi personel, halkla ilişkiler, hizmet içi eğitim ve araştırmalar, kullanılan ürünlerin kalitesi gibi etkenlerden tedavinin olumlu etkileri görülerek hizmetin kalitesini ve maliyetini artırıcı unsurlar sayılabilir.

### **1.3.4 Teknoloji**

Maliyete etki eden faktörlerden bir diğeri de ürün veya hizmet üretimini sürecinde yer alan teknolojidir. Sağlık hizmetleri işletmelerinde gelişmiş teknoloji ürünlerinin kullanımı sürekli artış göstermekte ve teknolojisi yoğun işletmeler haline gelmektedirler. Kullanılan teknolojiler, işletmeler de ürün ve hizmet üretim

---

<sup>1</sup> H. Mert, Hastane İşletmelerinde Maliyet Hesaplamaları ve Muhasebesi, İstanbul, 2012, s. 18

şeklinideğiştirerek veya kullanılan girdiyi azaltarak daha hızlı, ucuz ve kaliteli üretiminortaya çıkmasını sağlamaktadır.<sup>1</sup>

Teknolojiyiuygularken dikkate alınması gereken nokta, teknolojinin verimlilik üzerindeki etkileri iyi incelenerek, bunların daha etkin ve daha verimli bir şekilde uygulanmasıdır.

Bu etkenlerenerji, işgücü, malzeme ve bakım onarım olmak üzere dört ayrı grup da ele alınabilir.<sup>2</sup>

**Enerji:** İşletme içerisinde harcanan enerjinin kaynakları ve alt yapısının kullanılacak yüksek teknoloji ürünleri ile uyumlu olmasıdır.

**İşgücü:** Var olan teknolojiyi kullanabilecek bilgi, yetenek ve donanıma sahip iş gücünün bulunmasıdır.

**Malzeme:** İşletmede kullanılan teknolojiye uygun özelliklerde ve aranılan kalitelerde malzemelerin kullanılmasıdır.

**Bakım ve Onarım:** İşletmede kullanılan teknolojiye uygun bakım onarım gereksinimlerine sahip olmaktır.

Tüm bu faktörleregerekli özen gösterilmediğindeeldeki teknoloji hiçbir işe yaramayacak, tam tersinefazladan maliyet oluşturacaktır.

## 2.HASTANE MALİYET HESAPLAMA YÖNTEMLERİ

Kurumlarda üretilen mal veya hizmetlerin maliyetlerinin belirlenmesi için çeşitli maliyetleme yöntemleri kullanılmaktadır. “Üretilen mal ve hizmetlerin maliyetlerinin ölçülmesi işletmenin benimsediği maliyet sistemi doğrultusunda yapılır. Başka bir deyişle, çeşitli maliyet hesaplama yöntemlerinin birleşiminden

---

<sup>1</sup>M. Alpaslan–A. Yıldırım Kaptanoğlu-H. Yılmaztürk, Hastanelerde Maliyet Yönetimi, 2012, s.102

<sup>2</sup> Karakaya, s. 302

maliyet sistemleri ortaya çıkar.”<sup>1</sup> Kurumlar maliyet hesaplama yöntemlerini belirlerken üretim süreçlerine en uygun olanı seçerler. Maliyet hesaplanırken, gerçekleşmiş giderler dikkate alınabildiği gibi gelecekte oluşabilecek giderlerde maliyete dâhil edilebilir. Maliyetin kapsamına nelerin alınacağı ve hesaplama yapılırken standart giderler mi, fiili giderler mi yoksa tahmini giderler mi kullanılacağına karar verilir. Bu yöntemlerle kurumlar kendi maliyet sistemlerini kurarlar.

## **2.1 Maliyetlerin Kapsamına Göre Maliyet Hesaplama Yöntemleri**

Giderlerin ne kadarının, ne ölçüde maliyet hesaplamasına dâhil edilmesi kararlarına göre değişik yöntemler geliştirilmiştir. “Maliyetleri kapsamına göre sınıflandırmada işletme yönetimi kullandığı yonteme göre bazı maliyetleri mamul maliyeti olarak kabul ederken bazı maliyetleri de dönem gideri olarak kabul ederek, gelir tablosu hesaplarına aktarır.”<sup>2</sup> Kapsamına göre hesaplama yönteminde; genel yönetim, değişken ve sabit giderlerin hangilerinin, hangi oranda mamul ya da hizmet üretim maliyetine eklenecekleri hususu üzerinde durulur. Bu yöntemlerle, kurum stok maliyetlerinin belirlenmesi ve kurumun faaliyetlerinde bu bilgileri kullanabilmeleri amaçlanır.

### **2.1.1 Tam Maliyet Hesaplama Yöntemi**

Tam maliyet hesaplama yöntemi oldukça kapsamlı bir yöntemdir. Değişik gider türleri bir arada değerlendirilir. “Değerlendirilmeye alınan giderler, üretim miktarına ve şekline göre farklılık gösteren giderler ile sabit yönetim giderlerini de kapsar. Bu yöntemin en önemli avantajı maliyetlerin sınıflandırılmadan olduğu gibi mamule ya da hizmete yüklenmesidir.”<sup>3</sup> Bu yöntem; envanter belirleme, fiyatlama ve işletmenin normal faaliyetlerinin sonucu olan kar veya zararı belirlemek için kullanılır. Dış raporlamada kullanılan bir yöntemdir. Aynı zamanda bu yöntem vergi

---

<sup>1</sup>İ. Lazol, “Maliyet Muhasebesi, Maliyet Yöntemleri”;  
<http://www.fbemoodle.emu.edu.tr/mod/resource/view.php?id=9434> (20.08.2016)

<sup>2</sup> A.H. Güngörmüş, “İşletmelerde Maliyet Sisteminin Oluşturulması”,  
[http://www.fatih.edu.tr/~ahgungormus/Isletmelerde\\_Maliyet.pdf](http://www.fatih.edu.tr/~ahgungormus/Isletmelerde_Maliyet.pdf) (20.08.2016)

<sup>3</sup> İ. Lazol, Maliyet Muhasebesi, Bursa, 2008, s.121

kanunlarının şartlarını da karşılamaktadır. Bu yöntem ile yapılan maliyet hesaplamalarında, üretim miktarı satış miktarını aşarsa yüksek kar elde edilir.

Tam maliyet hesaplanma yönteminin avantajlarının yanı sıra dezavantajları da vardır.<sup>1</sup>

- Üretim miktarı ne olursa olsun sabit giderler üretime yüklendiği için kurum üretim kapasitesinin ne ölçüde kullanıldığı belirlenmemektedir.

- Gider dağıtımları uygun şekilde yapılamayabilir.

- Net üretim maliyetlerini doğru bir şekilde hesaplamak mümkün olmayabilir.

- Kurum faaliyetleri planlanırken, karar vermelerde zorluk yaşanılabilir.

### **2.1.2 Değişken Maliyet Hesaplama Yöntemi**

Değişken maliyet hesaplama yönteminde, sadece değişken giderler üretim maliyetine dâhil edilmektedir. Üretim maliyetleri hesaplanırken, değişken maliyetlerden direkt ilk madde ve malzeme, işçilik ve değişken genel üretim maliyetleri değerlendirilmektedir. Sabit üretim giderleri ise dönem giderleri olarak ayrı bir başlıkta değerlendirilmektedir.

Bu yöntem katkı paylarına odaklıdır. Kısa vadeli fiyat karına etki eder. “Değişken maliyet yöntemi, sağlık hizmetlerinin üretim sürecinde, sadece değişken maliyetleri, o dönemde üretilen sağlık hizmetlerinin maliyetine yükleyen yöntem”<sup>2</sup> olarak tanımlanmaktadır. Bu yöntemde sabit ve değişken maliyetlerin ayrı ayrı değerlendirilmesi, tam maliyetin ve karlılık oranlarının belirlenmesini sağlamaktadır. Ayrıca minimum satış fiyatlarının belirlenmesini de sağlamaktadır. Kurumlarda fazlaca talep gören bir maliyet hesaplama yöntemidir. Çünkü kurum yöneticilerine faaliyet planlaması aşamasında birçok konuda yardımcı olmaktadır. Kurum yönetim kararlarına destek sağlamaktadır.

---

<sup>1</sup> N. Özgülbaş – M. Tarcın, Sağlık Kurumlarında Maliyet Yönetimi, Eskişehir, 2013, s.90.

<sup>2</sup> Karakaya, s.325.

### 2.1.3 Normal (Kapasite Uyumlu) Maliyet Hesaplama Yöntemi

Normal maliyet hesaplama yönteminde, değişken genel üretim giderlerinin yanı sıra sabit genel üretim giderleri kullanım kapasitesi oranında maliyete yansıtılmaktadır. “Yöntem üretim hacmine bağlı olarak ortaya çıkan maliyet dalgalanmalarını önleyerek, dönemler arasında karşılaştırma yapılmasına imkân vermektedir.”<sup>1</sup>

Normal maliyet hesaplama yöntemine göre kapasite kullanım oranı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır.

$$\text{Kapasite Kullanım Oranı} = \text{Fiili üretim miktarı} / \text{Normal Kapasite Düzeyi}$$

Bu yöntem ile tam ve değişken maliyet hesaplama yöntemlerinde elde edilen tüm verilere ulaşılabilmekte ve daha kapsamlı değerlendirme sonuçlarına ulaşılmaktadır. Genel olarak kurumların kabaca kar-zarar durumunun belirlenmesini sağlamaktadır. Kapsamlı raporlama için kullanılır. Uzun vadede oluşabilecek maliyet fiyat ilişkisi için gerekli olan bir yöntemdir.

### 2.1.4 Direkt (Asal) Maliyet Hesaplama Yöntemi

Direkt maliyet hesaplama yöntemi, değişken maliyet hesaplama yöntemiyle hemen hemen aynıdır. Tek farkı bu yöntemde genel üretim giderleri, hizmet maliyetinin hesaplanmasına dâhil edilmez. Bu yöntemde genel üretim giderlerinin tümü dönem gideri olarak kabul edilmektedir. “Yalnız değişken giderleri ürün maliyetine yükleyen buna karşılık sabit giderleri tümüyle dönemi gideri sayarak kar ve zarar hesabına devreden bir kısmi maliyet sistemidir.”<sup>2</sup>Bu yöntem ile brüt satış karına ulaşılabilir. Net rakamlara bu yöntem ile rahat ulaşılabilir. Üretim miktarına bakılmaksızın tüm giderler sermaye olarak görülür.

---

<sup>1</sup>N. Akdoğan, Maliyet Muhasebesi, Ankara, 2002, s.43

<sup>2</sup>Karakaya, s.326

## 2.2 Üretim Şekline Göre Maliyet Hesaplama Yöntemi

Kurumlar mal veya hizmeti üretim aşamasında farklılık göstermektedirler. Bazı kurumlar standart bir şekilde üretim yaparken, bazı kurumlar ise mal veya hizmeti talep doğrultusunda üretmektedirler. Kurumların üretim şekline göre maliyetleri de farklılık göstermektedir. Buna göre farklı maliyet hesaplama yöntemleri kullanılmaktadır.<sup>1</sup>

### 2.2.1 Sipariş Usulü Maliyet Hesaplama Yöntemi

Bir faaliyet dönemi içinde üretilen ürünlerin farklılık gösterdiği kurumlarda ya da işletmelerde tercih edilen maliyet hesaplama yöntemidir. Sipariş yöntemiyle üretim yapan kurumlarda kullanıldığı gibi parti üretimi yapan kurumların maliyet hesaplamalarında da kullanılan bir yöntemdir. Sağlık kurumlarında da kullanılan bir yöntemdir. “Sipariş maliyetleme yönteminde, her hasta ayrı bir sipariş olarak düşünülür ve her hasta için ayrı bir sipariş kartı düzenlenir. Her bir hasta için kullanılan direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri ve genel üretim maliyetleri ise en uygun dağıtım anahtarları kullanılarak siparişe yüklenir.”<sup>2</sup> Böylelikle hasta başına düşen birim maliyet belirlenmiş olur.

### 2.2.2 Safha Usulü Maliyet Hesaplama Yöntemi

Birbirini izleyen aşamalara safha ismi verilir. Bir maliyet dönemi içerisinde üretilen mal veya hizmetlerin tek tip olduğu kurumlarda safha usulü maliyet hesaplama yöntemi kullanılmaktadır. Sürekli üretim yapan ya da benzer üretimlerin yapıldığı kurumlarda birim maliyet hesaplama yapmaya gerek olmadığı için safha usulü maliyet hesaplama yöntemi kullanılmaktadır. Bu yöntemde üretim aşamalarının maliyetleri belirlenmektedir.

Her üretim aşamasının maliyeti ayrı ayrı hesaplanır ve üretim miktarına oranlanarak hesaplama yapılır. Bu yöntem ile doğru sonuçlara ulaşabilmek için öncelikle üretim aşamalarının belirlenmesi gerekir. “Safha maliyet sisteminin önemli

---

<sup>1</sup> Akdoğan, s. 92

<sup>2</sup>S. Arslan, s. 58

sorunlarından biri, üretimdeki aşamaların sınırlarının kesinlikle belli edilerek biri birinden ayrılmasıdır. Eğer bu safhalar kesin olarak belirlenemez, üretim esnasında ortaya çıkan giderlerin hangi safhayı ilgilendirdiği konusunda tereddütler giderilmez ise, safhalarda oluşacak maliyet giderlerinin doğruluğu tartışmalara yol açabilir.”<sup>1</sup> Hizmet üreten kurumlarda uygulanması zor olan bir maliyet hesaplama yöntemidir. Sağlık kurumlarında da bu yöntem tercih edilmez. Çünkü sağlık kurumlarına gelecek olan hastaların miktarı ve talep ettikleri hizmet türleri farklılık göstermektedir.

## **2.3 İşlem Usulü Maliyet Hesaplama Yöntemi**

Maliyet hesaplamaları direk kar oranını etkilediği için tüm kurumların en çok önem verdikleri aşamadır. Her kurum varlığını sürdürebilmek için maliyet hesaplamasını doğru yapmalı, işletmesi için doğru maliyet analiz yöntemini belirlemelidir.

### **2.3.1 Safha Maliyet Yöntemi**

Safha maliyet yönteminin, bir faaliyet döneminde üretilen mamul ve/veya hizmet gruplarının çeşit olarak az, homojen ve birbirine benzer ya da tek tip olduğu kurumlar tarafından kullanılabilen maliyet yöntemidir. Benzer ürünlerin üretildiği ve üretim sürekli olduğu kurumlarda mamul ve/veya hizmetlerin maliyetlerinin ayrı ayrı hesaplanmasına gerek yoktur. Üretim sürecinde birbirlerini izleyen aşamalara safha denir. Bu yöntemde üretilen çıktının değil, her üretim aşamasının maliyetleri belirlenmektedir. Her üretim aşamasındaki toplam maliyetler belirlenip üretim miktarına bölünerek birim başına ortalama maliyetler hesaplanır.<sup>2</sup>

Bu yöntemin sağlıklı işleyebilmesi için öncelikle üretim sürecindeki aşamaların yani safhaların tam olarak belirlenmesi gerekmektedir. “Safha maliyet sisteminin önemli sorunlarından biri, üretimdeki safhaların (process) sınırlarının kesinlikle belli edilerek biri birinden ayrılmasıdır. Eğer bu safhalar kesin olarak belirlenemez, üretim esnasında ortaya çıkan giderlerin hangi safhayı ilgilendirdiği

---

<sup>1</sup>S. Yükçü, s. 287

<sup>2</sup>S. Arslan, s. 58

konusunda tereddütler giderilmez ise, safhalarda oluşacak maliyet giderlerinin doğruluğu tartışmalara yol açabilir”<sup>1</sup> Burada hem üretim safhalarının hem de üretim sürecinin sonundaki maliyetler belirlenmiş olmaktadır. Maliyetler giderlerin oluştuğu yerlerde toplanır ve üretim sürecindeki çıktının birim maliyeti, gider yeri maliyetlerinden hesaplanır.

Sağlık kurumlarına bakıldığında her hastanın durumu farklılık gösterdiğinden tek tip ya da benzer bir uygulamanın imkansız olduğunu görülmektedir. Her vakanın kendine has özellikleri bulunduğundan, her hastaya farklı tedavi şekillerinin uygulanması gerekmektedir. Bu da safha maliyet yönteminin sağlık kurumları tarafından kullanılmasının pek mümkün olmadığını göstermekle birlikte, yardımcı hizmet bölümlerinde sunulan hizmetlerin maliyetlerinin belirlenmesinde kullanılabilir. Örneğin; röntgen biriminde, kan laboratuvarında, diyaliz ünitesinde sürekli benzer işlemler yapıldığından dolayı buralardaki birim maliyetleri hesaplamak için safha maliyet sistemi kullanılabilir. Burada önemli olan sunulan hizmetlerin homojen veya tek tip özellik göstermemesi halinde, birim maliyetlerin, safha maliyet yöntemi ile hesaplanmasının yanıltıcı sonuçlar verecek olmasıdır.

### **2.3.2 Zamana Göre Maliyet Yöntemi**

Zamana göre maliyet yöntemi, maliyetlerle ilgili toplanacak verilerde hangi zamanın baz alınacağını belirleyen yöntemdir. Bir mamul ve/veya hizmetin üretilmesinde katlanılan maliyet hesaplanırken, gerçekleşmiş maliyetleri mi, geçmiş yıllara bakarak tahmini bir maliyet mi yada tüm yılların ortalaması alınarak standart bir maliyet mi kullanılacağına ışık tutan maliyet yöntemidir.

### **2.3.3 Fiili Maliyet Yöntemi**

Gerçek maliyet yöntemi ve tarihi maliyet yöntemi olarak da adlandırılan bu yöntem bir faaliyet döneminde gerçekleşmiş maliyet rakamlarının baz alındığı

---

<sup>1</sup> N. Erdoğan, Tekdüzen Muhasebe Sistemine Göre Giderlerin Maliyete Dönüşümü Maliyet Muhasebesi, İzmir, 2002, s. 62

yöntemdir. İlgili dönemde üretilen mamul ve/veya hizmetlerin maliyetlerinin tam rakamını vermektedir. Ancak, bu yöntem ilgili dönem maliyetlerini vereceğinden; değişen çevre koşulları nedeniyle gelecekle ilgili verilecek kararlarda ve ileriye dönük fiyatlama da kullanılması mümkün bir yöntem değildir. “Fili maliyetlere örnek olarak doktor ve diğer sağlık personellerine ödenen ücretler, yemekhane ve çamaşırhane hizmetlerinin sunumu sırasında harcanan gıda ve temizlik maddelerine ilişkin maliyetler verilebilir.”<sup>1</sup> Fiili maliyet yönteminin gelecekle ilgili öngörüdeki kısıtlılıkları, tahmini maliyet ve standart maliyet yöntemlerindeki gibi, geçmiş rakamlardan yararlanılması ve geleceğin çeşitli kriterler değerlendirilerek tahminine çalışılması ile aşılabılır.

### **2.3.4 Tahmini Maliyet Yöntemi**

Tahmini maliyet yöntemi, geçmişten edinilen tecrübe, önseziler ve tahmin yoluyla gelecekteki maliyetlerin önceden belirlenmesini esas alan yöntemdir. “Bu yöntemde, önceden belirlenen gerçekleşmesi beklenen maliyetler kullanılır. Muhasebe işlemleri bakımından standart maliyetle benzerlik gösterir. Her iki yöntemde de gelecekle ilgili maliyet bilgileri kullanılır. Ancak, tahmini maliyetler önceki tecrübelerle dayalı olarak belirlenirken; standart maliyetlerin belirlenmesinde bilimsel esaslar dikkate alınır. Bu nedenle, tahmini maliyet yöntemi, gelecekle ilgili fiyatlama kararlarında yöneticilere destek verirken, maliyet (gider) kontrolü açısından, geçmiş verimsizlikleri barındırma olasılığı nedeniyle değerini kaybeder.”<sup>2</sup> Standart maliyet yöntemi ise gelecekle ilgili fiyatlama kararlarında güvenilir bilgi verir hem de geçmiş verimsizlikleri barındırmayan bilimsel bir yöntemdir.

### **2.3.5 Standart Maliyet Yöntemi**

İşletmeler fiili maliyet yöntemini kullandıklarında yöneticilere, planlama, kontrol ve karar verme açısından pek yardımcı olamadığından standart maliyet sistemi kullanılır. Standart maliyet yöntemi, kullanılan maliyet kalemlerinin hem fiyat hem de miktar standartlarının bilimsel tekniklerle belirlendiği yöntemdir.

---

<sup>1</sup> Arslan, s.59-60

<sup>2</sup> ....., <http://docplayer.biz.tr/7416236-Maliyet-muhasebesinin-tanimi-ve-amaclari.html>, (24.11.2016)

“Standart maliyet sistemi, maliyetlerin önceden ve bilimsel hesaplamalara dayanarak olması gereken düzeyde planlanması ve maliyet hesaplarında fiili rakamlar yerine bunların kullanılmasıdır.”<sup>1</sup> Hangi miktarda üretim yapılacağı yani hangi kapasite de çalışılacağı ve bunlar için ne kadar ücret ödeneceği tek tek hesaplanır. Bu yöntemde standart ilk madde ve malzeme maliyeti, standart direk işçilik maliyeti ve standart genel üretim maliyetleri toplanır. Standartlar ise üretim fonksiyonundan yararlanarak belirlenir. Maliyetler bu standartlara göre mamul ve/veya hizmetlere yüklenir. Daha sonra ilgili dönem sonu gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırılıp sapmalar belirlenerek maliyet kontrolü sağlanır. Standart maliyet yöntemi maliyet kontrolü sağlaması yanında, maliyet hesaplama işlemlerini basitleştirmek, bölüm yöneticilerinin başarı değerlendirmesini ve bütçelerin düzenlenmesini sağlamak, satış fiyatlarının saptanmasını kolaylaştırmak gibi amaçları da taşımaktadır. Koçyiğit'e göre standart maliyet yönteminin sağlıklı uygulanabilmesi ve doğru sonuçlar vermesi için dikkat edilmesi gereken noktalar şöyledir;

“\* Standart maliyeti uygulamak için yeterli bir planlama yapılmış olmalıdır.

\* İşletmede kullanılan hesap planında gider türleri ve gider yerleri sağlıklı bir biçimde belirlenmelidir.

\* İşletmede tüm yönetim katlarında standart maliyet uygulamasının önemi anlaşılmalı ve benimsenmiş olmalıdır.

\* İşletmenin tümü ve gider yerleri itibariyle faaliyet alanı ve kapsamı saptanmalı ve esnek bütçeler hazırlanmalıdır.

\* İşletmenin büyüklüğüne göre gerektiğinde muhasebe düzeni içerisinde ayrı bir standart maliyet bölümü kurulmalıdır.

\* Mamul ve hizmetlerin cinsi, miktarı ve üretim yöntemleri standart maliyet kullanımına uygun olmalıdır.

---

<sup>1</sup> R. Karcıoğlu, Stratejik Maliyet Yönetimi: Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Yaklaşımlar, İstanbul, 2000, s. 33

\* Kullanılan üretim faktörleri standartlaşmaya uygun olmalıdır. Kuruluş içinde etkin bir haberleşme ağı kurulmalıdır.

\* Ülkede ekonomik ve sosyal istikrar olmalıdır veya en azından firmanın içinde bulunduğu sektörde istikrar havası hakim olmalıdır.

\* Firmada, ekonomik ve sosyal trendlerin akışı hakkında inceleme ve yorumlar yapmaya yarayacak istatistikî bilgiler bulunmalıdır.

\* Söz konusu inceleme ve yorumları yapabilecek yeterli nitelikte personelin olması gereklidir.

\* Muhasebe bölümü standart maliyet verilerinin saptanmasına olanak verecek şekilde düzenlenmelidir.

\* Yöntemin yarar ve sakıncaları dönem sonunda değerlendirilmelidir.

\* Üst yönetim yöntemin yararlarına inanmalı ve astlarla işbirliği yaparak yöntemin benimsenmesini sağlamalıdır.<sup>1</sup>

Yukarıdaki maddeleri de incelediğinde standart maliyet sisteminin sanayi işletmelerinde kullanılmasının uygun olacağı ancak sağlık kurumlarında her hasta ve onlara uygulanan hizmetin farklı oluşu standartlaşmayı olanaksız kıldığından kullanılması mümkün olmayacaktır.

### **3.Hastanelerde Gider Türleri**

Hastanelerde giderler türlerine göre farklı açılardan sınıflandırılabilir. Örneğin, giderin çeşitliliği ele alınarak sınıflandırılma yapmak her bir gider türünde kontrolün daha etkin olmasını sağlarken, malzeme ve diğer maddeler açısından sınıflandırılması maliyetlerin daha doğru olarak belirlenmesine katkı sağlayabilir.<sup>2</sup>

Hastane işletmelerinde hesaplanacak giderlerin çeşitliliğinin çokluğu nedeniyle hepsinin giderlerini ayrı ayrı yönetmek kolay değildir. Giderleri türlerine

---

<sup>1</sup>N. Özgülbaş – M. Tarcan, s.180

<sup>2</sup> Karakaya, s. 22

göre sınıflandırarak hastanelerdeki maliyetleri hesaplamak daha kontrollü ve daha doğru olarak sonuçlar vermesini sağlar.

### **3.1.Madde ve Malzeme Giderleri**

Madde ve malzeme giderlerini en iyi şekilde inceleyebilmek için iki gruba ayırarak incelemek gerekir.Direkt ilk madde ve malzeme, Endirekt madde ve malzeme şeklinde.

Sınıflandırmada fark edileceği gibi direkt madde ve malzeme, hastanenin sağlık hizmeti kapsamında hastaya sağlığına kavuşmasında kullanılan malzemelerdir. Bu madde ve malzemeler, tıbbi malzemeler, protezler kan ürünleri, ilaçlar gibi malzemeler olarak sıralanabilir.<sup>1</sup>

Endirekt madde ve malzemeler ise tedavi sürecinde hastaya doğrudan kullanılan madde ve malzemelere yardımcı malzemelerdir. Bunun yanı sıra hastanenin sağlık hizmetini sunarken verilen hizmetin kalitesi ve sürekliliği sağlayan diğer giderler olarak da ele alınabilir. Bunlar, sağlık hizmetine dolaylı olarak etki eden malzemeler ile işletme malzemeleri olarak sıralanabilir. Klinik ve ameliyathanelerde kullanılan sarf malzemeler sağlık hizmetine dolaylı katkı sağlar. Terzihanedede kullanılan kumaş ve iplik, tıbbi cihazlarda kullanılan yedek parçalar, kırtasiye ürünleri, temizlik malzemeleri işletme malzemeleridir.

### **3.2.Personel Giderleri**

Hastane işletmelerinde çalışan personeli de hastane gideri olarak incelerken kendi içinde direkt ve endirekt olarak ayırabiliriz. Hastanelerin sağlık hizmetini yerine getirmesini sağlayabilmek için oldukça karmaşık bir yönetim şeklinin uygulandığından bahsedilmektedir. Bunun nedeni hastanelerin ve verdikleri hizmetin hem kendi bünyesinde de hem de çevresinde farklı meslek gruplarına duyduğu ihtiyaçtır.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup>R.Gök, Sağlık Kurumlarında Maliyet Hesaplama İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi, Ankara, 1975, s. 83-84

<sup>2</sup> Arslan, s. 59

Hastaya sağlık hizmetini doğrudan ileten personeller direkt işçilik olarak kabul edilmekte, dolaylı olarak hastaya sunulan sağlı hizmetinin kalitesini, sürekliliğini ve işletmeye katkıda bulunan personeller ise endirekt işçilik olarak kabul edilmektedir. Çalışanlar kendi içinde üç grupta incelenebilir. Bunlar, akademik personeller 2547 sayılı kanuna, devlet memurları 657 sayılı kanuna ve işçiler 4857 sayılı kanununa tabi olarak çalışırlar.<sup>1</sup>

### **3.3. Diğer Giderler**

Hastanenin faaliyetlerinin yürütülmesinde şimdiye kadar ki gider gruplarının haricinde diğer gider grupları olarak adlandırılabilen bu gider grubunda şunlar sıralanabilir.<sup>2</sup>

Sigorta, kira, reklam ve pazarlama teşvik giderleri, sosyal giderler, yolluk ve seyahat giderleri, mahkeme ve noter giderleri diğer gider grubu kapsamında sıralanabilir.

#### **3.3.1. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Giderler**

Hastanelerin sağlık hizmetini kaliteli ve sürekli olarak karşılayabilmeleri amacıyla kendi bünyesi dışında sağladığı fayda ve hizmetler için yapılan giderleri ifade etmektedir. Bu gruptaki giderleri aşağıdaki şekilde sınıflandırılabilir.<sup>3</sup>

#### **Elektrik, Su ve Gaz Harcamaları**

- Haberleşme için yapılan ödemeler (posta, telefon, telgraf, teleks, telefaks, kargo, ilan, ve diğer haberleşme hizmetleri)
- Sahibi oldukları mülklerin bakım ve onarım giderleri (yeraltı ve yerüstü düzeni, bina, tesis, makine, cihaz, taşıt, demirbaş vb.)
- Pazarlama Faaliyetleri İle İlgili Alınan Hizmetler (satış komisyonları ve satışla ilgili dışarıdan alınan diğer hizmetler)
- Danışmanlık Hizmetleri (mali müşavirlik)

---

<sup>1</sup>N. Özgülbaş – M. Tarcan, s.154

<sup>2</sup> Altıntaş, s. 57

<sup>3</sup> Akdoğan, s. 28

- Diğer Fayda ve Hizmetler (temizlik vb.)

Hastanenin bakım-onarım, danışmanlık ve temizlik gibi ihtiyaçları dışarıdan bu işleri üstlenecek bir firma ile anlaşarak yapılıyor ise yapılan harcamalar dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet grubunda yer alacaktır. Fakat bu türden işleri kendi çalışanları kendi imkanlarıyla yerine getiriyor ise “personel gideri” grubunda yer alır. Yine bu işler için tüketilen malzemeleri de “madde ve malzeme giderleri” grubunda yer alacaktır.<sup>1</sup>

### 3.3.2. Vergi ve Harçlar

Muhasebe Sistemi Uygulamaları Genel Tebliği (MSUGT)’nde şu şekilde tanımlanmaktadır: “Mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim ve harçları kapsar.”<sup>2</sup>

Vergiler şöyle sıralanabilir; katma değer, bina ve arazi, motorlu taşıtlar, taşıt alımı, gümrük ve damga vergileri sayılabilmektedir.

Harç olarak; tapu, mahkeme ile ithalat ve ihracat belge harçları örnek olarak verilebilmektedir.

### 3.3.3. Amortismanlar ve İtfa Payları

Kurumların faaliyetlerinde kullanılan sermaye mallarının zamana bağlı olarak oluşan aşınma, eskime ve meydana çıkan değer kaybının parasal ifadesine amortisman denir. MSUGT’nde bu gider türü şu şekilde tanımlanmaktadır: “Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için amortisman gideri ile tükenme paylarını kapsar.”<sup>3</sup> Duran varlıklara örnek olarak bina, tesis, makine, cihazlar, taşıtlar, demirbaşlar ve işletme arazisi amortismanı, maddi olmayan duran varlıklara da haklar, şerefiye, kuruluş ve örgütlenme, araştırma ve geliştirme giderleri amortismanı ve tükenme paylarına da arama, hazırlık ve geliştirme giderleri gösterilebilmektedir.

---

<sup>1</sup> Karakaya, s. 26

<sup>2</sup> Karakaya, s. 27

<sup>3</sup> ....., <http://www.muhasabedersleri.com/hesaplar/796-amortisman-tukenme-paylari.html>, (24.11.2016)

### 3.3.4. Finansman Giderleri

Hastane işletmelerinin gerek yatırım ve gerekse işletme sermayesini tedarik etmek için yapılan vadeli borçlanmalarına ait faiz, kur farkları, komisyon gibi giderleri kapsayan giderlerini kapsar.

### 3.4.Hastanelerde Gider Yerleri

Gider yeri; Üretim maksatlı çeşitli etkenlerin mamulleri üretmek ve destek hizmetleri sağlamak için oluşturulan bölümlerdir. Gider yerlerinin belirlenmesindeki amaç işletme içinde bulunan bölüm veya birimlerin kendi giderlerinin ayrı olarak izlenmesi ve raporlanmasıdır.<sup>1</sup>

Gider yerlerinin belirlenmesinde kuruluşların organizasyon şeması ele alınır. Gider yerlerinin üç temel işlevi bulunmaktadır.<sup>2</sup>

- Maliyetleri bünyesinde toplamak ve ürünlere yüklenecek maliyetin belirlenmesine imkan sağlamak,
- Maliyetlerin ortaya çıktıkları veya dağıtıldıkları yerler açısından dağıtımını basite indirmek,
- Oluşan maliyetlerin maliyet yerleri bakımından planlanmasına kolaylık sağlamaktır.

Bir başka deyişle gider yeri tanımına yakın bir diğer ifade de, sorumluluk merkezi tanımıdır. Sorumluluk merkezi, işletmenin yöneticisi tarafından yetkilerini kullandığı ve sorumluluklarını yüklediği birimlerdir. Sorumluluk merkezi birkaç gider yerinden oluşmaktadır.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup>N. Özgülbaş-M. Tarcan, s.58

<sup>2</sup>N. Özgülbaş-M. Tarcan, s.59

<sup>3</sup> Karakaya, s. 34

MSUGT'ye göre gider yerleri aşağıdaki şekilde sıralanmıştır:

- Esas Üretim Gider Yerleri
- Yardımcı Üretim Gider Yerleri
- Yardımcı Hizmet Gider Yerleri
- Üretim Yerleri Yönetimi Gider Yerleri
- Araştırma ve Geliştirme Gider Yerleri
- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider Yerleri
- Genel Yönetim Gider Yerleri
- Finansman Gider Yerleri

### **3.5.Hastanelerde Gider Dağıtımı**

Hastane içinde maliyet yerleri belirlendikten sonra dağılım anahtarları oluşturmaktır. Gider dağılımı ve dağılım anahtarları birim maliyeti bulmak için birbirleriyle bağıntılıdır. Bir işletmenin amacı gider kalemleri ve gider yerleri arasındaki bağlantıları bulup faydalılık değerlendirmesini sağlamaktır.<sup>1</sup>

Maliyet dağıtım tablosunda üç türlü dağıtım yapılır;<sup>2</sup>

I. Dağıtım: üretimle ilgili tüm giderlerin gider merkezlerine dağılımı,

II. Dağıtım: Yardımcı gider yerlerinin ilk dağılımdan sonra toplanan maliyetlerle birleştirilip tıbbi hizmet giderlerinin kapsadığı merkezlere dağıtılması

III. Dağıtım: birinci dağılım ve ikinci dağılımdan gelen esas üretim yerleri maliyet giderleri ve yardımcı gider yerlerinin maliyetleri birleştirilir ve kurumun tüm giderleride hesaba koyularak birim zamanda, birim alanda, kişi başı maliyetler hesaplanır. I. ve II. dağıtım sonunda tıbbi hizmet yerlerinde toplanan maliyetlerin o hizmet bölümlerinde üretilen hizmet birimlerine dağıtılması maliyet dağıtımını aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.<sup>3</sup>

Hastane içerisindeki gider yerleri ve gider türleri arasındaki bağlantı mümkün olduğunca doğrudan ve kapsar bir biçimde yapılmalıdır. Giderler doğrudan

---

<sup>1</sup> Gök, s. 60

<sup>2</sup> C. Atamanalp- R. Karcioğlu- M. S. Orhan, Maliyet Muhasebesi, İstanbul, 2001, s. 211

<sup>3</sup>Atamanalp- Karcioğlu- Orhan, s. 218

yüklenemiyor ise en uygun ve en kapsar dağılım anahtarları aracılığıyla giderler hizmet verdikleri diğer gider yerlerine dağıtılmalıdır. Dağılım anahtarları bir gider türü ile diğer gider yerleri arasında sanal bir bağ kurar ve bu ölçülebilirdir. Anahtarların ölçülebilirliği ve mantıklı yapısı bulunması gereklidir.

Bir dağıtım anahtarı, gider ile bir gider yeri arasında doğal olmayan ölçülebilir bir bağlantı kurar. Anahtarın ölçülebilir olması en büyük özelliğidir ve anahtar mümkün olduğu kadar mantıklı olmalıdır.<sup>1</sup>

### 3.5.1. Birinci Dağıtım (Direkt Giderlerin Saptanması)

Genel giderlerin belirlenmesi ve gelir kalemleriyle birlikte hesaplanmasıdır. Genel maliyet muhasebesiyle aynı işlemsel adımları kullanır. Doğrudan ve dolaylı olarak yüklenen maliyetler olarak iki ayrı başlık altında incelenebilir.

Birim içi maliyetlerin hesaplanması işidir. “Ortak maliyetlerin dağıtım anahtarları kullanılarak maliyet yerlerine dağıtılmasına birinci dağıtımdenir.”<sup>2</sup> Gelir getiren birimlerin maliyetlerinin hesaplanması ve maliyetlerin işçilik, amortisman, gibi kalemlerle birleştirilmesi olarak tanımlanabilir.

**Tablo 1 Giderlerin Dağıtımında Kullanılan Dağıtım Anahtarları**

| Maliyet Kalemleri  | Dağıtım Anahtarları  |
|--|--|
| Direkt personel giderleri                                | Hasta ile doğrudan ilişkili sağlık personeli giderleri Personelin görev yaptığı bölümlere göre dağıtılır |
| Endirekt personel giderleri (sosyal yardım ve hizmetler) | Sosyal yardım ve hizmet sağlanan personelin görev yaptığı birime dağıtılır.                              |
| Tıbbi Sarf Malzemesi Giderleri                           | Kullanım miktarlarına göre bölümlere dağıtılır (iş emirleri- kayıt)                                      |
| İlaç Giderleri   | Kullanım miktarlarına göre bölümlere dağıtılır (iş emirleri- kayıt)                                      |
| Elektrik Giderleri                                       | Enerji tüketim miktarına göre bölümlere dağıtılır (kws- ampul adedi)                                     |
| Su Giderleri   | Su tüketim miktarlarına göre bölümlere dağıtılır (m3 – lavabo sayısı)                                    |
| Isınma Giderleri   | Direkt ısı merkezine yüklenir (Isı   |

<sup>1</sup> Erdoğan, s. 191

<sup>2</sup> Altıntaş, s.83

|                              |   |
|------------------------------|---|
|                              | merkezi yok ise radyatör sayısı- m2 )   |
| Haberleşme Giderleri         | Direkt santrale yüklenir (santral yok ise personel sayısı)                      |
| Beslenme Giderleri           | Direkt mutfak-yemekhane bölümüne yüklenir                                       |
| Bakım Onarım Giderleri       | Direkt teknik servis bölümüne yüklenir ( makine sayısı, makine değeri, iş emri) |
| Genel sarf malzeme giderleri | Kullanım miktarlarına göre direkt bölümlere dağıtılır                           |
| Sigorta, vergi giderleri     | Yüzölçümü (m2)  |
| Kira giderleri               | Yüzölçümü (m2)  |
| İnşaat Bakım                 | İş emri   |
| Amortisman Maliyetleri       | Sermaye varlıklarının bulunduğu bölümlere dağıtılır                             |

Kaynak: N. Özgülbaş – M. Tarcan, Sağlık Kurumlarında Maliyet Yönetimi, Eskişehir, 2013, s.133

### 3.5.3. İkinci Dağıtım

Birinci dağılımda direk gider merkezlerinin maliyetleri belirlenmişken ikinci dağılımda yardımcı gider yerlerine dağılımı amaçlanır. Esas gider yerlerinin dışındaki gider yerlerinin maliyetleri hesaplanır ve dağılım anahtarlarıyla gelir yerleriyle birleştirilir. Gelir getiren yerlerin dağılım anahtarları yardımcı gider yerlerinden gelen maliyetlerle kademeli olarak birleştirilir.<sup>1</sup>

İkinci dağılım sonunda yardımcı gider yerlerinin maliyetlerinin gelir getiren esas gider yerlerine dağılımı sağlanmış olup yardımcı giderlerin gider kalemlerinde hesaba katılmamasını sağlamaktır. Röntgen, sekreteryaya, idari hizmetler, yemekhane, depo gibi gider yerleri esas üretim yerlerine mali açıdan birleşir. Bunun yanında hasta üzerine doğrudan faturalandırılabilir yerlerde ikinci dağılıma gerek duyulmayabilir (ör. Röntgen, ultrason).<sup>2</sup>

**Direkt Dağıtım:**En basit ikinci dağılım yöntemidir. Yardımcı maliyet merkezlerinin direk esas gider yerlerine dağılımıdır. Yardımcı maliyet merkezlerinin verdikleri hizmet hesaplanmaz.

<sup>1</sup>A. Özkan, Hastane İşletmelerinde Maliyetleme Yaklaşımları, Uludağ Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Bursa, 2003, S.2, s.114

<sup>2</sup> Özkan, s.116.

**Kademeli Dağıtım:**dağılım yapmadan önce gider yerlerini sıraya koyup belli bir sıra izlenmesiyle dağılım yapılmasıdır. Esas gider yerleri ve yardımcı gider yerleri büyükten küçüğe göre sıralama yapıp kademeli olarak dağılımı sağlaması işidir. Tüm gider yerleri tam olarak yerleşinceye kadar kademeli dağılım yapılır. Gider yerleri gelir yerlerine göre kademeli dağıldığı için yüklenen maliyetler gelir kalemlerince karşılanabilir durumda olur.<sup>1</sup>

Kısmende olsa yardımcı gider yerleri arasında da dağılım yapar. Maliyet yerleri arasında tek yönlüdür, gelir getiren yerlerde maliyetin birleşmesini amaçlar. Her bir gider kalemi kendinden önceki kalemleri yok saydığı için avantajlı olarak görülmez.

**Çapraz dağıtım:** yardımcı gider kalemleri arasındaki çapraz dağılımı yani ilişkiyi inceler.“Bu yöntemin matematiksel dağıtım yönteminden farkı, maliyet yerleri arasındaki hizmet alışverişinin denklemler yoluyla değil elle yapılan hesaplamalara dayandırılmış olmasıdır. Hesaplamaların elle yapılması, matematiksel dağıtım yönteminde karsımıza çıkan zorlukları gidermektedir. Karşılıklı dağıtım yönteminde maliyet dağıtımını iki aşamalı olarak yapılmaktadır.”<sup>2</sup>yardımcı maliyet yerleri arasındaki maliyetlerin pay edilmesi ve analiz sonucundaki konvansiyonel dağılımı sağlar.

**Matematiksel dağıtım:**Gider yerleri ve birbiriyle ilişkileri arasında denklem kurulur. Ve sağladıkları avantaj göz önüne alınarak gider maliyetleri yüzde alınarak hesaplanır. “Bu yöntemde bir yardımcı maliyet merkezi, başka bir yardımcı maliyet merkezine hizmet sunuyorsa diğer merkezlerle birlikte ona da maliyet verir. Kendisi başka bir yardımcı maliyet merkezinin hizmetinden yararlanıyorsa ondan maliyet alır. Böylece yardımcı maliyet merkezleri arasında tek yönlü değil karşılıklı ilişkiler maliyet dağıtımında göz önünde tutulmuş olur.”<sup>3</sup>Matematiksel olarak denklemler ve hesaplamadaki kalabalık olması bu yöntemi en karmaşık yöntem olarak gösterir. Fakat kapsam olarak ikinci dağılım anahtarları arasında en analitik ve kapsayıcı dağılım anahtarını vermektedir.

---

<sup>1</sup> Özgülbaş – Tarcan, s.134

<sup>2</sup>Özkan, s. 116

<sup>3</sup> M. Civelek, Maliyet Muhasebesi, Ankara, 2002, s. 134

### 3.5.4.Üçüncü Dağıtım

Hastane içindeki üretim giderlerinin üretilen mal ve hizmete yüklendiği dağılım anahtarıdır. Toplanan tüm esas üretim birimlerinin ham maliyetlerini ortak veya yan ürünlere dağılımının gerçekleşmesini üçüncü dağılım sağlar. Hastabaşı verilen hizmet başına dağılım, yapılan işleme göre zaman bazlı dağılımlar üçüncü dağılımda gerçekleşir.<sup>1</sup>

Gelir getiren birimlerin sayısı baz alınarak dağılım önce pay edilir, sonrasında tüm kazanç sağlayan birimlerdeki pay edilen birim maliyetler hesaplanır. Bu hesaplama sonucunda analiz daha sade ve basit görüntü sunması amaçlanır.

---

<sup>1</sup> Civelek, s. 136

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### DENİZLİ AĞIZ VE DİŞ SAĞLIĞI HASTANESİ UYGULAMASI

#### 1. ÇALIŞMANIN AMACI VE YERİ

Denizli ağız ve diş sağlığı hastanesinde yapılan çalışma 2015 yılına ait veriler işlenerek hesaplanmıştır. Maliyet analizi sistemlerinin sağlık merkezlerine uygulanabilirliği tartışmalı olmakla birlikte gerekliliktir. Hastane yapılaşma olarak çok karmaşık aynı zamanda sistem gerektiren yapılardır. Bölümler arasında işlem önceliği değişkendir. İnsan sağlığı ön planda tutulduğu içinde maliyet ikinci planda tutulur.

Zaman zaman kayıt dışı işlemlerin yapıldığı da gözlemlenebilir. Bir hasta muayene esnasında farklı bir sorun için diğer branş doktorundan iş yoğunluğu sebebiyle kayıt dışı muayene olabilir yada cerrahi bir operasyon sırasında gelişen bir endikasyon giderilme aşamasında hesaplanan giderler dışında malzeme veya zaman kaybına yol açabilir. Yapılan çalışmada toplam harcamalar toplam giderler göz önüne alınıp gider dağılımları yıllık bazda hesaplandığı için örnek teşkil eden giderler harcama kalemleri içine dahil edilmiştir.

Çalışma ağız ve diş sağlığı hastanesinde genel maliyetlerin gider türlerine göre yıllık bazda ortalama alınarak hesaplama yöntemiyle analiz edilmesini amaç edinir. Bu amaç çerçevesinde diş ve diş hastanesi bünyesinde gider kalemleri hasta bazlı maliyet hastanenin yıllık gelir gider hesaplamalarıyla literatüre ışık tutması sağlanmak istenmiştir. 2015 mali yılı sonu hastanenin toplam maliyetleri çalışan sayısı ve gider fiyatları alınmıştır.

#### 1.1. Diş Hastanelerinde Kullanılan Araçların/ Malzemelerin Tanımlamaları

Ağız ve diş sağlığı hastaneleri bünyesinde çalışan personelin unvanları ve istihdam edildiği kadrolarının tanımı, kullanılan malzemelerin tanımı ve kullanım amacı, personellerin yaptıkları işler bu bölümde başlıklar halinde anlatılmıştır.

### **1.1.1. Tıbbi Sarf Malzemeler**

Tıbbi sarf malzeme hasta adına faturalandırılmayan hizmet aşamasında hasta veya doktorların kullandığı malzemelerdir. Protez ve ortez tanımına girmeyen, iyileştirmeyi tek başına sağlamayan, teşhis, tedavi ve bakım amaçlı işlemlerin yapılması esnasında tek sefer ya da sınırlı sayıda kullanılmaya mahsus tıbbî malzemelerdir. Bu malzemeler pamuk, eldiven, cerrahi süturlar, abeslang gibi örneklendirilebilir. Tedavide kullanılan ve hastaya hijyen veya daha kaliteli sağlık hizmeti sunan ve tedavi paketinin içinde sunulan malzemelerdir.

Diş hastanesi yapısı içinde kullanılan tıbbi sarf malzemeler diğer sağlık kurumlarına göre oldukça farklı gözüktense de temel amaç aynıdır. Sağlıklı tedavi için eldiven kullanımı hastanın kanamasını durdurmak amacıyla emilebilen selüloz ürünlerin kullanımı yaygındır. Bu kullanılan malzemeler paket tedavi içinde sayılmakta ve hastadan ya da SGK faturalarından tahsili sağlanamamaktadır.

### **1.1.2. Tıbbi Satılabilir Malzemeler**

Tıbbi satılabilir malzemeler hastaya kullanılan ve tedavi aşamasında SGK'yada hasta üzerinden kesinti sağlanması amacıyla faturalandırılabilen malzeme çeşitleridir. Hasta üzerine kullanılan protez, dolgu, kemik çimentosu, özelleşmiş sütür, yada cerrahi amaç için kullanılan kullan at aletler bunlara örnek olarak tanımlanabilir. Hasta faturalandırılmasında tedavi paketinin yanında ayrı olarak faturalandırılan fiyatlandırılan malzemelerdir.

### **1.1.3. Tıbbi Cihazlar**

Hastanın teşhis, tedavi, yada tedaviyi hafifletici sağlık hizmeti aşamasında kullanılan her türlü alet ekipman olarak tanımlanabilir. "Sağlık Bakanlığı Tıbbî Cihaz Yönetmeliğinde tanımlanan her türlü araç, gereç, alet, cihaz, kişi kullanımına mahsus cihaz, aksesuar veya diğer malzemelerdir." Tıbbi açıdan kullanılan ve tedavi için kullanılacak aletlerin tümü tıbbi cihaz olarak tanımlanır.

Muayene masası, monitör, vakum cihazı, diş pensesi, sterilizatörler bunlara örnek olarak kullanılabilir. Genel manada hastanede tedaviye araç olan tüm aletler

tıbbi cihaz olarak tanımlanabilmektedir. Hastanelerde tıbbi cihazlar demirbaş gibi kullanılmakla beraber hastaların tedavisi için kullanılacak temel malzemelerin çeşitleri olarak gösterilir.

#### **1.1.4. Tıbbi İlaçlar**

Hastanelerde tanı, teşhis, tedavi amacıyla kullanılan ilaçlardır. Bu ilaçlar anesteziye uyuşturuculardan antibiyotiklere kadar yaygın bir kullanım amacına sahiptir. İnsanlara tedavi, hastalık öncesi bağışıklık ya da teşhisi için verilen maddelerin genel adıdır. Diğer bir deyişle “İlaçlar, ağrıları ya da başka rahatsız edici durumları dindirmek, zihin ve bedenin normal dışı durumlarını düzeltmek ve denetim altında tutmak için kullanılırlar.”<sup>1</sup> Bu ilaçlar eczanelerde de satılmakla beraber hastalara genelde sarf olarak kullanılır ve paket fiyatları içinde SGK'ya faturalandırılırlar.

Diş çekiminde kullanılan uyuşturucu özellikteki ilaçlar, ağız gargaraları, antibiyotikler, ağrı kesiciler, dolgu öncesi diş eti besleyici ilaçlar gibi diş hastanelerinde kullanılan ilaç çeşidi fazladır. Ayakta tedavi veren bir hastane yapısı içerisinde diş hastanelerinde gününbirlik ilaçlar kullanılır antibiyotik, yada tedavi edici ilaçlar reçete edilirler.

#### **1.2. Hastane Çalışanlarının Kadro Tanımlaması**

Diş hastanelerindeki yapılanma aşamasında maliyet açısından direkt gelir getiren personeller doktorlar ve sağlık çalışanlarıdır. Hastane içi iletişim, koordinasyon, sterilizasyon, temizlik, malzeme temini gibi diğer personeller tabiplerin hastaya daha profesyonel ve daha iyi tedavi imkânı için çalışırlar.

##### **1.2.1. Doktorlar ve Uzman Doktorlar**

**Diş Hekimleri:** Ağız ve diş sağlığı için okumuş uzmanlaşmış sağlık personeli. Diş hekimliği fakültesinden mezun olabilen ve yeterlilik alabilen her doktora diş tabibi denir. “Diş tabibi, insan sağlığına ilişkin olarak, dişlerin, diş

---

<sup>1</sup>....., <https://www.turkcebilgi.org/kimya/biyokimya/ilac-nedir-51224.htm.html>, (24.03.2016)

etlerinin ve bunlarla doğrudan bağlantılı olan ağız ve çene dokularının sağlığının korunması, hastalıklarının ve düzensizliklerinin teşhisi ve tedavisi ve rehabilite edilmesi ile ilgili her türlü mesleki faaliyeti icra etmeye yetkilidir.”<sup>1</sup> Diş sağlığında yetkinlik ve yeterlilik konusunda Türkiye’de yetkilendirilmiş kişiler olarak adlandırılabilirler.

**Pedodontist:**Çocukların dişle ilgili sorunlarına odaklanmış ve bu konuda uzmanlaşmış kişilerdir. “Çocuklara uygulanan her türlü tedavi ve koruyucu dişhekimliği işlemlerini yapan, bu konuda özel eğitim almış dişhekimlerine pedodontist (çocuk dişhekimisi), bu diş hekimliği dalına da pedodonti denir.”<sup>2</sup>Süt dişlerinin çıkmasına sonraki kalıcı dişlere geçişte sağlıklı bir diş yapısında büyümesine yardımcı olan uzmanlardır.

**Periodontoloji Uzmanı:** Diş kökleri ve Diş etlerini inceleyen diş hekimleridir. “Dişleri destekleyen dokularda iltihap yada periodontal hastalık bulunması, hastalığın ilerleyen safhalarında dişlerde çürük olmaksızın dişlerin kaybına neden olabilmektedir. Periodontal tedavi diş hekimliğinde temel tedavidir. Hastaların kendi oral hijyenlerini sağlayabilmesini hedef alır.”<sup>3</sup> Diş etlerinde çekilme, diş köklerinde iltihaplanma veya diş eti hastalıklarında uzmanlaşmış dişte sorun olmasa bile köklerindeki hastalıklardan dolayı diş kayıplarını azaltmak için uzmanlaşan diş tabipleridir.

**Protetik Diş Tedavizi Uzmanı:** Dişte protez uygulamasının uzmanlık alanıdır. Kaybedilmiş diş yerine yapay diş konulmasının uzmanlık alanına sahip tabiplerdir. “Estetik nedenlerle veya diş kayıplarına bağlı olarak estetik, fonksiyon, fonasyonu rehabilite etmek ve kalan dokuların sağlıklarını koruma amacına uygun uzman tabiptir.”<sup>4</sup> Diş protezleri çok çeşitli yapılarda ve işlemlerde yapılabilir.

---

<sup>1</sup> ....., [http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu\\_goster.php?yer\\_id=11&id=130](http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu_goster.php?yer_id=11&id=130), (25.04.2016)

<sup>2</sup> ....., [https://www.selcuk.edu.tr/dis\\_hekimligi/pedodonti/Web/Sayfa/Ayrinti/16467/tr](https://www.selcuk.edu.tr/dis_hekimligi/pedodonti/Web/Sayfa/Ayrinti/16467/tr), (25.04.2016)

<sup>3</sup> ....., <http://www.sadendis.com/hizmetler.asp?id=periodon>, (25.04.2016)

<sup>4</sup> ....., <https://dhf.marmara.edu.tr/bolumler/dishekimligi/protetik-dis-tedavisi-anabilim-dali/>, (25.04.2016)

Sabit, hareketli, parsiyel, dişüstü, implant, yada çene protezleri gibi çeşitlilikte hastanın ihtiyacına bağlı tedavi uygulayan diş tabipleridir. Protez uygulaması tanı, ölçüm, tedavi ve protez yerleştirme aşamaları vardır.

**Ağız, diş çene cerrahı:**Ağız içi cerrahi müdahale uygulayan dil, damak, dudak, çene gibi tüm ağız içi implantlara yada rahatsızlıklara bakan cerrahi müdahale uygulayan diş hekimleridir.

**Ortodonti uzmanı:** Diş, çene, yüz bozukluklarını inceleyen ve tedavi eden diş tabibidir. Dişte yanlış çıkma veya şekil bozukluklarını tedavi eder.

### 1.2.2. Yardımcı Sağlık Personeli

**Röntgen Teknisyeni:**Hastaların röntgen istemlerine göre diş, dişaltı, çene yapılarını röntgen cihazı kullanarak film haline getiren diğer adıyla radyoloji teknisyenidir.

**Ebe, Hemşire, Sağlık Memuru:**Hastaları diş tabiplerine hazırlayan diş tabiplerinin yanında onların işlemlerine yardımcı olan yetkin kadrolardır.

**Diş Klinik Yardımcısı:**diş kliniklerinde Tabiplerle beraber çalışıp hasta için kayıt, kontrol, ölçüm yapan personeldir. Diş kliniklerinde tabiplerin tüm giriş kayıt işlemlerinde yardımcı olmakla beraber hastaya uygulanan implantların verilerini tutar.

**Diş Protez Teknisyeni:**Dişlere uygulanan protezlerin ölçülerini alıp firma yetkilileriyle görüşen buna göre protez yapılmasını sağlayan personeldir. Diş tabiplerinin verdiği ölçüye uygun protez uygulaması yapmakla yükümlüdür.

**Eczacı:**hastane içinde gerekli ilaçların tanımını, muhafazasını, Tedarikini, kullandırılışını yapan takip eden personeldir.

### 1.2.3. İdari ve Teknik Personel

**Tıbbi Sekreter:**Hasta giriş, çıkış, kaydını almakla yükümlü görevlidir. Hastanın girişini doktora yönlendirilmesini, yapılacak tetkike göre yönlendirmesini sağlayan görevli personeldir.

**Memur, V.H.K.İ.:**İdari katta veya poliklinik katlarında veri hazırlama, kayıt Kontrol, hesaplama gibi işlerde istihdam edilen görevlilerdir. Kadro unvanı dolayısıyla da genel idari hizmetler sınıfında bulunurlar.

**Teknisyen:**Hastane içinde ortaya çıkacak elektrik, su, bilişim sorunlarını çözebilen bu konuda eğitim almış ve istihdam edilmiş uzman personellerdir.

**HBYS İşletmeni:**Hastane bilgi yönetim sistemi (HBYS) uzmanlarıdır. Sistemin içindeki verileri bulmak ve yönlendirmekle görevlidirler. Aynı zamanda sistemde oluşabilecek hataları bulup düzeltebilecek yetkinlikte dirler.

**Temizlik:**hastanenin temiz ve sağlıklı kalmasını sağlayan personeldir. Hastane içindeki kirli alanları temizlemekle ve hastaneyi temiz tutmakla görevlendirilmişlerdir.

**Güvenlik:**hastane içinde oluşabilecek güvenlik sorunları için bulunurlar. Doktor, hasta, hasta yakını arasında oluşacak sorunlarda sorunun ilerlememesi, gerektiği durumlarda emniyet güçleriyle koordineli çalışarak emniyetin sağlanması için çalışırlar.

## 2. DIŞ SAĞLIĞI HAKKINDA GENEL VERİLER

Türkiye’de ağız ve diş sağlığına verilen değerleri bu bölümde açıklamaya çalışılmış. Türkiye İstatistik Kurumu(TUİK) verileriyle de desteklenmiştir.

### 2.1. Türkiye’de İhtiyaç Duyulan Diş İşlemleri ve Uygulanan Sayılar

Ülkedeki diş hizmetlerinin diş tedavilerine oranla yeterlilik arz etmeleri incelenmiştir.

**Tablo 2. Türkiye Geneli İhtiyaç Duyulan Diş Tedavisi Sayıları**

| İŞLEM ADI      | ADET        |
|----------------|-------------|
| Dolgu          | 247.000.000 |
| Çekim          | 35.000.000  |
| Kanal Tedavisi | 8.700.000   |
| Detertraj      | 39.500.000  |

**Kaynak:**.....,http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu\_goster.php?yer\_id=7&id=502, (25.04.2016)

Nüfus göz önüne alındığında ülke genelinde diş ve diş sağlığına gerekli önemin verilmediği ve halkın bu konuda daha fazla bilgilendirilmediği gözlemlenmiştir.

**Tablo 3. Türkiye’de Uygulanan Diş Tedavileri**

| İŞLEM ADI          | ADET      |
|--------------------|-----------|
| Dolgu              | 6.989.134 |
| Kanal tedavisi     | 1.677.531 |
| Detertraj          | 7.517.747 |
| Çekim              | 6.708.584 |
| Protez (hareketli) | 1.150.498 |
| Sabit Protez       | 5.390.146 |

**Kaynak:**.....,http://www.tdbi.org.tr/tdb/v2/solmenu\_goster.php?yer\_id=7&id=502 (25.04.2016)

Tablo 2 ile karşılaştırıldığında ülkede diş doktoruna ihtiyaç bulunduğu açık bir şekilde gözlemlenmektedir. Türkiye genelinde ihtiyaç duyulana göre gerçekleştirilen dolgu oranı %3 ile sınırlı kalmış, %97’lik bir ihtiyaç söz konusudur.

Diş çekiminde ihtiyaca göre tedavisi sağlanmış olanların oranı %16’dır. Kanal tedavisinde ise bu oran %15 ile sınırlı kalmaktadır. Detertraj tedavisinde işlemi gerçekleştirme oranı %14 olarak gözlemlenmiştir. Ülke bazında ağız ve diş sağlığına gerekli önemin verilmediği tablolarda anlaşılmaktadır.

### 3. DENİZLİ AĞIZ VE DİŞ SAĞLIĞI HASTANESİ VERİLERİ

#### 3.1. Hastanenin Tarihçesi

Hastane 25.05.2006 tarih ve 4335 sayılı Bakanlık onayı ile 40 ünitelik Ağız ve Diş Sağlığı Merkezi Başhekimliği olarak planlanarak, 01.09.2006 tarihi ile hizmet vermeye başlamıştır.<sup>1</sup>

Hastaların hastaneye olan yoğun taleplerine daha iyi cevap verebilmek için; 24.09.2008 tarih ve 36961 sayılı Bakanlık onayı ile hastane ünite sayısı 40'tan 50'ye çıkartılmıştır.

15/03/2008 tarihinde merkez önce 12 hekim, 14/04/2008 tarihinde ise tüm hekimlerle entegre sistemine geçmiştir. Bu dönemden itibaren kliniklerin tamamı entegre sistemi ile çalışmakta olup; kliniklerde, hastalarımızın teşhis ve tedavi planlamasından başlayarak tüm tanı ve tedavi işlemleri aynı hekim tarafından yürütülmektedir

Ayrıca Merkeze bağlı Çardak, Serinhisar ve Sarayköy'de ağız ve diş sağlığı hizmetleri verilmektedir. İnsan sağlığında ağız ve diş sağlığının öneminin bilincinde olan Merkez alanında en iyiyi hedeflemektedir.

Her şeyden önce insan sağlığı felsefesini temel kabul ederek, sterilizasyon kurallarını en üst seviyede uygulamakta, gelişen teknolojiyi sürekli takip ederek dünya standartlarında koruyucu, tedavi edici, Diş hekimliği hizmeti sunmayı hedeflemektedir.

Denizli'de artan nüfusla birlikte hasta kapasitesinin artması sonucu ağız ve diş sağlığı hizmetlerine olan talebi arttırmış olup sürekli gelişmeyi hedefleyen ve değişime açık olan Merkez büyümeye gitmiştir. 02.05.2015 tarihinden itibaren Bakanlığımız tarafından Denizli Ağız ve Diş Hastanesi olarak son teknolojik donanım, 24 saat açık olan acil diş kliniği 5 hasta yatağı, ameliyathanesi ve 75 hekim 87 diğer personeli ile 90 ünite olarak Denizli halkının hizmetine açılmıştır.

---

<sup>1</sup>....., <http://denizli.adsm.saglik.gov.tr/icerik.aspx?id=11>, (25.04.2016)

### 3.2. Hastanenin Kadrolu Çalışan Sayısı

**Tablo 4** Kadrolu Personel Sayısı

| Unvan                          | Sayı |
|--------------------------------|------|
| Hastane Yöneticisi Başhekim    | 1    |
| Başhekim Yrd.                  | 2    |
| İdari ve Mali İşler Müdürü     | 1    |
| İdari ve Mali İşler Müdür Yrd. | 1    |
| Diş tabibi                     | 73   |
| Diş Klinik Yardımcısı          | 2    |
| Ağız Diş Çene Cerrahı          | 2    |
| Pedodonti                      | 1    |
| Ortodonti                      | 1    |
| Periodontolog                  | 1    |
| Protetik Diş Tedavisi uzmanı   | 1    |
| Sağlık Memuru                  | 3    |
| Eczacı                         | 1    |
| Ebe                            | 1    |
| Diş protez teknisyeni          | 21   |
| Röntgen Tek.                   | 8    |
| Hemşire                        | 23   |
| Avukat                         | 1    |
| Tıbbi Sekreter                 | 6    |
| Şef                            | 1    |
| V.H.K.İ                        | 8    |
| Memur                          | 3    |
| Şoför                          | 1    |
| Teknisyen                      | 3    |

Tablo 4'deki verilere göre Denizli Ağız Diş Hastanesi kadrolu personeli sayısı 166'dır. Yönetim kadrosunda 5 kişi yer almaktadır. Kadrolu personelin büyük bir çoğunluğu(138) sadece sağlık alanında çalışanlardan oluşmaktadır. Bunların 3/1'inden(79) fazlası uzman diş tabibi ve diş tabibidir. Geri kalan personel de(23) yardımcı hizmetlerde görev almaktadır.

**Tablo 5 Döner Sermaye Hesaplama Şekli**

| Adı Soyadı | Unvanı         | Görev Yeri | Tabip Muayene ve Girişimsel İşlemler Puanı | Hizmet Alanı Kadro Unvan Kat Sayısı | Net Performans | Kat Sayı | Toplam Gelir (Bürüt ) |
|------------|----------------|------------|--|-------------------------------------|----------------|----------|-----------------------|
| *****      | Diş Tabibi     | Poliklinik | 35165                                      | 1/1                                 | 38,681.50      | 0,172174 | 6,659.95              |
| *****      | Uz. Diş Tabibi | Poliklinik | 36682                                      | 1/3                                 | 47.686.60      | 0,172174 | 8,210.39              |

**Tablo 6 Döner Sermaye Hesaplamaya Dair Mevzuat**

|  |   |
|--|---|
| Tabip Muayene ve Girişimsel İşlemler Puanı | Diş Hekimlerinin poliklinikte yapılan yıllık toplam işlemleri ile Sağlık Bakanlığınca belirlenen puanların çarpımı  |
| Hizmet Alanı Kadro Unvan Kat Sayısı        | Uzman Hekim İçin Yönetmelik çerçevesinde belirlenen katsayı(12.5.2006 tarihli ve 26166 sayılı “ Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurum Ve Kuruluşlarında Görevli Personele Döner Sermaye Gelirlerinden Ek Ödeme Yapılmasına Dair Yönetmelik) |
| Net Performans                             |   |
| Katsayı Toplam Gelir                       | Hesaplanan t.m.g.i.puanınh.a.k.u.k çarpımı sonucu oluşan puan Diş hastanesinde 2015 yılında hesaplanan yıllık kat sayı ortalaması esas alınmıştır.  |

Hastane diş tabiplerinin vergiler dâhil kazanımları 6.659,95 TL'dir. Hastanede 73 adet diş tabibi çalıştığından bu kazanım 73 ile çarpıldığında hastanede çalışan diş tabiplerinin toplam kazanımları elde edilir. Hastanede çalışan diş tabiplerinin vergiler dâhil yıl içindeki toplam kazanımları 486.176,35 TL'dir. Hastanede çalışan uzman diş tabiplerinin vergiler dâhil toplam kazanımları 49.262,34 TL'dir. (8.210,39\*6). Bu hastanede çalışan bir uzman diş tabibinin vergiler dâhil kazanımı 8.210,39 TL'dir.

### 3.3. Hastanede Hizmet Alımı Yoluyla Çalıştırılan Personel Sayısı ve Ödenen Miktar

**Tablo 7 Hastanede Hizmet Alım Yoluyla Çalıştırılan Personel Sayısı ve Ödenen Yıllık Ücret**

| Hastanenin Hizmet Alımı ile Alınan Hizmet Kolu ve Personel Sayısı |      |  |                       |
|---|------|--|-----------------------|
| Hizmet Kolu   | Sayı | Kişi başı Net ödenen Ay(TL)                                  | Toplam net Aylık (TL) |
| Temizlik Hizmetleri   | 34   | 1061,62  | 35436,71              |
| Güvenlik  | 10   | 1118,33  | 10927,34              |
| HBYS Personeli  | 3    | 1483,51  | 4190,22               |
| Diş Klinik Destek Pers.   | 51   | 1039,67  | 53239,30              |
| Diş protez Hizmetleri   | 18   | Firmayla anlaşmalı olarak hizmet alımı proteze ilave edilir. |                       |
| Otomasyon   | 6    | 1046,65  | 6257,24               |
| Şoför   | 1    | 1039,97  | 1039,97               |

Tablo 7 Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi'nde hizmet alım yoluyla çalıştırılan personel sayısını, aylık kişi başı ve toplam ödenen ücret miktarları verilmiştir. Diş Protez hizmetleri, firmayla anlaşmalı olarak hizmet alımı proteze ilave edildiği için net bir bilgi mevcut değildir. Hizmet alım yoluyla çalıştırılan tüm personellerin(diş protez hizmetleri hariç) aylık toplam net kazanımları 111.090,78 TL'dir.

### 3.4. Hastanenin Maliyet Muhasebesi Uygulamaları

Hastanede hasta girişinin yapılmasından itibaren poliklinikte yapılan tüm işlemlerin ve ücretlendirmenin takip edildiği SUT paket programı kullanılmaktadır. Hastanenin muhasebesine yönelik verilerinin takip edilip, değerlendirilmesi için HBYS programı kullanılmaktadır.

### 3.4.1. Direkt Departman Maliyetlerinin Bulunması

Departmanların direkt maliyetleri; direktlik madde ve malzeme ile direkt işçilik giderlerinden oluşur. Aynı departmana ait amortisman giderleri de bu departmanın direkt maliyetleri dahilinde ele alınır.

#### 3.4.1.1. Direkt İlk Madde Ve Malzeme Kullanım Maliyetinin Bulunması

Diş hastanesi genelinde ilk madde ve malzeme maliyetleri ilaç ve tıbbi malzeme giderlerinden oluşmaktadır. Buna göre hastanenin 2015 mali yılı içinde kullanmış olduğu ilk madde ve malzeme maliyetleri HBYS'nin verilerinden elde edilmiş ve Tablo 8'te verilmiştir.

**Tablo 8 Diş Hastanesi Direkt İlk Madde ve Malzeme Tüketimi (TL)**

| Aylar   | Doğumhane (TL) |
|---------|----------------|
| Ocak    | 66810,09       |
| Şubat   | 66569,43       |
| Mart    | 96263,03       |
| Nisan   | 156567,24      |
| Mayıs   | 154232,49      |
| Haziran | 210202,21      |
| Temmuz  | 104470,17      |
| Ağustos | 95338,60       |
| Eylül   | 58398,09       |
| Ekim    | 122682,80      |
| Kasım   | 168732,66      |
| Aralık  | 394272,90      |
| Toplam  | 1694539,71     |

Tablo 8'e göre; Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi'nin 2015 mali yılı direkt ilk madde ve malzeme maliyeti toplam 1.694.539,71 TL'dir.

**Tablo 9 Diş Hastanesinde Çalışan Personellere Ödenen Döner Sermaye ve Ek Ödeme**

| DİREKT İŞÇİLİK        | SAYI | TOPLAM MALİYET | AYLIK BAZDA MALİYET(PERSONEL KİŞİ BAZDA) |
|-----------------------|------|----------------|--|
| Diş Hekimi            | 73   | 278446,10      | 4290,99                                  |
| Uzman Diş Hekimi      | 6    | 11458,68       | 3726,97                                  |
| Diş Protez Teknisyeni | 21   | 4719,54        | 159,50                                   |
| Hemşire               | 23   | 7546,39        | 295,60                                   |
| Memur, V.H.K.İ.       | 11   | 0 (Sabit)      | 0 (Sabit)                                |
| TOPLAM                | 134  | 302170,71      | 8473,06                                  |

Tablo 9’te diş hastanesinde çalışan personellere ödenen toplam ve kişi başına düşen döner sermaye ve ek ödemeler ayrıntılı bir şekilde verilmiştir. Personellerden, memur ve V.H.K.İ. memurlarının döner sermaye ve ek ödeme gelirlerinin olmadığı görülmektedir. Döner sermaye ve ek ödemelerde en yüksek geliri diş hekimleri(4290,99), en düşük geliri ise diş protez teknisyenleri(159,5) elde etmektedir.

#### **3.4.1.2.Direkt İşçilik Maliyetlerinin Bulunması**

Diş hastanesinin bir yıllık direkt işçilik giderleri hesaplanırken memurlar haricindeki(memurların maaşı genel bütçeden karşılanmaktadır) hizmet alım personelinin brüt maaşları aylık bazda yıla oranlanmıştır. Diş hastanesinin 2015 mali yılındaki direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri aşağıdaki gibidir.

#### **Direkt Giderler**

DİREKT İLK MADDE MALZEME:1.694.539,71

DİREKT İŞÇİLİK : 949.810,33

### 3.4.1.3. Departmanın Direkt Amortisman Maliyetlerinin Bulunması

**Tablo 10** Direkt Amortisman Bedeli

| Amortisman  | Değer      | Amortisman | Cari Yıl Amortisman |
|---|------------|------------|---------------------|
| Ölçüm, tartı, çizim cihazları ve aletleri             | 1298,00    | 731,59     | 141,60              |
| Atölye makineleri ve aletleri                         | 2503,96    | 2055,54    | 89,68               |
| Matbaacılıkta kullanılan makine ve aletler            | 55112,39   | 55112,09   | 0                   |
| Yıkama, temizleme ve ütüleme cihaz ve araçları        | 8782,29    | 7319,31    | 1462,97             |
| Beslenme/gıda ve mutfak cihaz ve aletleri             | 23090,14   | 13277,04   | 2747,52             |
| Döşeme demirbaşları                                   | 12744,00   | 0          | 3186,00             |
| Hastanede kullanılan demirbaş niteliğinde taşınır lar | 8155,70    | 7880,37    | 274,30              |
| Bilgisayar ve sunucular                               | 217513,39  | 169855,56  | 22726,97            |
| Bilgisayar çevre birimleri                            | 65012,45   | 47530,65   | 5867,18             |
| Tekسير ve çoğaltma makineleri                         | 26654,50   | 25049,67   | 1604,77             |
| Haberleşme cihazları                                  | 91448,81   | 33862,95   | 14200,99            |
| Ses, görüntü ve sunum cihazları                       | 23081,69   | 18567,26   | 1565,26             |
| Büro mobilyaları                                      | 246107,01  | 206213,70  | 13913,86            |
| Kontrol ve güvenlik sistemleri                        | 30039,26   | 26617,08   | 3421,99             |
| Seyyar tanklar ve tüpler                              | 4094,60    | 433,60     | 818,80              |
| Tıbbi ve biyolojik amaçlı aletler                     | 2267564,30 | 1838853,67 | 127719,36           |
| Tıbbi ve biyolojik amaçlı cihazlar                    | 13899,60   | 11119,68   | 2779,79             |
| Güç elektroniği ve basınçlı makineler ile aletler     | 98031,96   | 97117,96   | 559,31              |
| Diğer büro makineleri ve aletleri gurubu              | 25842,87   | 21818,74   | 3333,53             |
| Toplam  | 3220976,92 | 2562820,11 | 206324,20           |

Diş hastanesinin duran varlıklarının değerleri toplamının %20'si alınarak 5 yıllık amortisman bedeli bulunur. Bulunan sonuç 5'e bölünerek yıllık amortisman bedeline ulaşılır. Bu diş hastanesinin yıllık amortisman bedeli 206.324,2 TL'dir. En yüksek amortisman bedeli tıbbi ve biyolojik amaçlı aletlere aittir. En az amortisman bedeli atölye makineleri ve aletlerine ayrılmıştır.

### **3.4.2. Departmanın Genel Hizmet Üretim Maliyetlerinin Standart Yönteme Göre Bulunması**

Hastane içinde maliyet analizi yapılırken üç aşamalı dağıtım yöntemi kullanılacaktır. Birinci aşama temel gider kalemleri esas üretim yerlerindeki maliyet tablolarının belirlenmesiyle oluşturulacaktır. İkinci aşamada esas üretim yerlerinin yanında yardımcı üretim birimleri gider kalemleri incelenecek olup birim maliyetleri hesaplaması yapılacaktır. Üçüncü aşamada ise birim maliyetlerin zaman bazlı analizi yapılacak birim zamanda maliyetler hesaplanacaktır. Son olarak gelir gider farkı hesaplaması yapılarak standart yöntem tamamlanacaktır.



**Tablo 11 Endirekt Hizmet Maliyetleri**

| GİDER TÜRLERİ  | TUTAR            |
|--|------------------|
| Yazı araçları  | 636,42           |
| Yazım, çizim ve ölçüm araç ve malzemeleri            | 716,30           |
| Kağıt ürünler  | 30192,30         |
| Yazıcı, faksimile cihazı, fotokopi ve baskı makinesi | 4992,88          |
| Kağıt tutturucuları, tutkallar ve bantler            | 35347,83         |
| Yazı düzelticiler                                    | 8,85             |
| Küçük kırtasiye gereç ve malzemeleri                 | 7144,56          |
| Bilişim malzemeleri                                  | 2323,82          |
| Tek kullanımlık mutfak eşyaları                      | 6847,47          |
| Servis ve saklama kapları                            | 2098,56          |
| İçecek servis takımları                              | 531,00           |
| Yağlar ve katkı yağlar                               | 637,20           |
| Temizlik malzemeleri                                 | 55792,48         |
| Temizlik araç ve gereçleri                           | 40752,39         |
| Temizleme ve dezenfeksiyon solisyonları              | 13566,22         |
| Giyecekler   | 32545,70         |
| Mefruşat ürünleri                                    | 21036,54         |
| Baharat ve çeşniler ile çikolata ve tatlandırıcılar  | 103,13           |
| Küçük el aletleri ve gereçleri                       | 3449,29          |
| Tutturucular   | 424,15           |
| Kaplayıcılar   | 8326,33          |
| Elektrik-elektronik ve aydınlatma malzemeleri        | 16161,66         |
| Metal ürünler  | 53181,89         |
| Cam ürünler  | 663,22           |
| Plastik ürünler                                      | 1176,46          |
| Karayolları ve trafik malzemeleri                    | 177,00           |
| Cihazlar ve aletler gurubu yedek parçaları           | 456,07           |
| Taşıtlar gurubu yedek parçaları                      | 5656,50          |
| Büro makineleri gurubu yedek parçaları               | 7330,44          |
| Su ve sıhhi tesisat parçaları                        | 15731,62         |
| Pompalar   | 20,06            |
| <b>TOPLAM</b>  | <b>368028,81</b> |

Sarf ya da yardımcı gider yerlerine dair gider tablosu yukarıda verilmiştir. İleriki tablolarda toplam değerler verilecek olup kalem bazında incelemesi Tablo 11'de gösterilmiştir. Tabloya göre temizlik malzemeleri ve ürünleri en fazla

harcaması yapılan gider kalemlerindedir. Temizlik malzemelerini metal ürünler takip etmekte bu ürünler dolap, masa, yemekhane araç gereçleri, medikal-yarı medikal malzemeler olarak geniş kullanım amacına sahiptir.

**Tablo 12 Biyomedikal Malzeme Giderleri**

| GİDER TÜRLERİ                                       | TUTAR     |
|---|-----------|
| Biyokimyasallar ve gaz maddeleri içeren kimyasallar | 31136,14  |
| Medikal malzemeler                                  | 89162,83  |
| Cihazlar ve alet gurubu yedek parçaları             | 192392,15 |
| TOPLAM  | 312691,12 |

Hastanenin gelir getiren birimlerinde kullanılmak üzere alınan biyomedikal malzeme giderleri tabloda belirtilmiştir. Tabloda görüleceği üzere dış ünitelerinde kullanılacak cihaz ve alet gurubu en fazla ücrete sahip gider kalemidir. Cihazlar ve yedek parçalar tekrar tekrar kullanılabilmekte kullanım süreleri cihazların özelliğinin yitirilmesiyle ya da kırılmasıyla bitmektedir.

**Tablo 13 Tıbbi Sarf Malzeme Giderleri**

| GİDER TÜRLERİ                   | TUTAR      |
|---------------------------------|------------|
| İlaçlar ve farmakolojik ürünler | 57964,13   |
| Medikal malzemeler              | 1416276,39 |
| TOPLAM                          | 1474240,52 |

Tıbbi sarf malzemeler dış işlemleri sırasında kullanılan ve gelir getiren kalemlerdir. Bir diğer deyişle kullanımı fazla olduğunda getirisinde fazla olan ürünlerdir.

#### **3.4.2.1.Birinci Dağıtımın Yapılması**

Hastanenin üretim maliyetleri tüm gider kalemlerine belirli dağıtım yöntemleri kullanılarak dağıtılır. Dağıtım yapılırken, işlevlerin basitleştirilmesi için aynı dağıtım yolları ile dağıtım maliyetleri bir arada incelenir. Bunun örneği Tablo 14'te görülmektedir.

**Tablo 14 Hastane Sabit Gider Dağıtım Anahtarlarına Göre Sınıflandırma**

| <b>DAĞILIM ANAHTARI</b>               | <b>GİDER TÜRLERİ</b>            | <b>TUTAR</b> | <b>TOPLAM DAĞILIM</b> |
|---------------------------------------|---------------------------------|--------------|-----------------------|
| DEPARTMAN                             | Temizlik Hizmet Alım Giderleri  | 781745,69    |                       |
|                                       | Temizlik Malzeme Alım Giderleri | 110111,11    |                       |
|                                       | Yemek Hizmet Alım Giderleri     | 138570,07    |                       |
|                                       | Güvenlik                        | 201046,47    |                       |
|                                       | Veri Hazırlama                  | 336725,77    |                       |
|                                       | Diğer Hizmet Alım Giderleri     | 3146920,17   |                       |
| <b>TOPLAM HİZMET ALIM GİDERLERİ</b>   |                                 |              | 4715119149,28         |
| PERSONEL                              | Ek Ödeme                        | 6483149,78   |                       |
|                                       | Nöbet Ücretleri                 | 0,00         |                       |
|                                       | Maaş, Tedavi, Yolluk            | 468819,41    |                       |
| <b>TOPLAM PERSONEL GİDERLERİ</b>      |                                 |              | 6951969,19            |
| HASTA SAYISI                          | Ödenecek Hazine Payı            | 154478,50    |                       |
|                                       | Sağlık Bakanlığı Merkez Hissesi | 772392,54    |                       |
|                                       | SHÇEK Payı                      | 177978,00    |                       |
|                                       | Diğer Yükümlülükler             | 10022,00     |                       |
| <b>TOPLAM KANUNİ YÜKÜMLÜLÜKLER</b>    |                                 |              | 1114871,04            |
| YÜZÖLÇÜMÜ                             | Yakacak Alım Giderleri          | 59497,82     |                       |
|                                       | Akaryakıt Alım Giderleri        | 12625,45     |                       |
|                                       | Elektrik-Su Giderleri           | 466056,60    |                       |
|                                       | Elektrik Giderleri              | 387306,02    |                       |
|                                       | Su Giderleri                    | 78750,58     |                       |
|                                       | Ulaştırma- Haberleşme Giderleri | 14869,97     |                       |
|                                       | Kira Giderleri                  | 58440,24     |                       |
| <b>TOPLAM SABİT İŞLETME GİDERLERİ</b> |                                 |              | 507524,46             |
| <b>TOPLAM SABİT GİDERLER</b>          |                                 |              | 13393449,59           |

Tablo 14’te hastanenin ayrıntılı bütçe ve gerçekleşme tablosunda yer alan gider çeşitlerine göre sınıflandırma yapılmıştır. Yapılan 1. dağıtım yöntemine göre dış hastanesinin üretim maliyeti belirlenmiştir.

1. dağıtımdan sonra farklı dağıtım yolları ile hastane üretim giderlerinin dağıtılmasına geçilecektir. Bu dağıtım yapılırken gider yerleri; esas üretim gider yerleri ve yardımcı gider yerleri olmak üzere iki ana başlıkta toplanmıştır. Esas üretim gider yerlerinde poliklinikler ve protez birimleri yer almaktadır. Yardımcı

gider yerlerinde ise genel yönetim, teknisyen-bilişim ve ilaç ve sarf deposu stok takipleri yer almaktadır.

**Tablo 15** Dağıtım Anahtarları ve Gider Yerleri

| AĞITIM ANAHTARLARI          | YARDIMCI GİDER YERİ |                   |                                   | ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ |                  | TOPLAM |
|-----------------------------|---------------------|-------------------|-----------------------------------|---------------------------|------------------|--------|
|                             | GENEL YÖNETİM       | Teknisyen-bilişim | İL AÇ ve SARF DEPOSU (stok takip) | Poliklinikler             | Protez birimleri |        |
| PERSONEL SAYISI (KİŞİ)      | 22                  | 7                 | 6                                 | 148                       | 40               | 223    |
| YÜZÖLÇÜMÜ (m <sup>2</sup> ) | 2656                | 1417              | 2423                              | 6370                      |                  | 13496  |
| DEPARTMAN SAYISI (ADET)     | 18                  | 2                 | 4                                 | 89 ÜNİTE                  |                  |        |
| HASTA SAYISI                |                     |                   |                                   | 251006                    | 82077            | 368414 |
| BAKIM ve ONARIM             | 64                  | 48                | 12                                | 189                       |                  | 341    |

Tablo 15’te esas ve yardımcı üretim yerleri belirlenmiş. Daha sonra bu yerlerin üretim maliyetleri personel sayısı, yüzölçümü, departman sayısı, hasta sayısı, bakım ve onarım giderlerine göre sınıflandırılıp dağıtım işlemi yapılmıştır.

**Tablo 16 Personel Katsayısının Bulunması**

| <b>Personel Sayısı Maliyetlerinin Sabit Giderlere Dağıtılması</b> |   |
|---|---|
| Dağıtım Katsayısı   | Poliklinik Personeli / Toplam Personel Sayısı |
| <b>Dağıtım Katsayısı</b>  | <b>0,8430</b>                                 |

Personel sayısı dağıtım yöntemi maliyetlerinin esas gider kalemlerine dağıtılması için gereklidir. Diş hastanesinin poliklinik personel sayısının, toplam personel sayısına oranıdır. Diş hastanesinin dağıtım kat sayısı 0,8430(188/223) bulunmuştur.

**Tablo 17 Yüz Ölçümü Kat Sayısının Belirlenmesi**

| <b>Yüz Ölçümünün Maliyetlerinin Sabit Giderlere Dağıtılması</b> |  |
|---|--|
| Dağıtım Katsayısı   | Poliklinik kapalı alanı / Toplam kapalı alan |
| <b>Dağıtım Katsayısı</b>  | <b>0,471</b>                                 |

Diş hastanesinde poliklinik ünitesinin maliyetinin toplam departman giderlerindeki payının bulunmasıdır. Departman ölçümüne göre poliklinik ünitesi dağıtım katsayısı 0,754(89/118) bulunmuştur.

**Tablo 18 Departman Ölçümüne Göre Katsayının Belirlenmesi**

| <b>Departman Sayısı Maliyetlerinin Sabit Giderlere Dağıtılması</b> |  |
|--|--|
| Dağıtım Katsayısı  | Poliklinik Ünitesi / Toplam departman sayısı |
| <b>Dağıtım Katsayısı</b>   | <b>0,754</b>                                 |

Hasta için yapılan işlem sayısının, hastane içinde yapılan toplam işlem sayısına oranı ile hasta sayısı maliyetlerinin sabit giderlere dağılımı yapılır. Hasta sayısı maliyetlerinin sabit giderlere dağıtım katsayısı 0,681(251.006/368.414) bulunmuştur.

**Tablo 19 Hasta Sayısına Göre Katsayının Belirlenmesi**

| Hasta Sayısı Maliyetlerinin Sabit Giderlere Dağıtılması |  |
|---|--|
| Dağıtım Katsayısı                                       | Hastaneye giriş yapan hasta sayısı / Toplam işlem sayısı |
| <b>Dağıtım Katsayısı</b>                                | <b>0,681</b>   |

Hasta için yapılan işlem sayısının, hastane içinde yapılan toplam işlem sayına oranı ile hasta sayısı maliyetlerinin sabit giderlere dağılımı yapılır. Hasta sayısı maliyetlerinin sabit giderlere dağıtım katsayısı 0,681(251.006/368.414) bulunmuştur.

**Tablo 20 Sabit Giderlere Göre Bulunan Katsayıların Esas Üretim Yerlerine Dağıtılması**

| DAĞILIM ANAHTARI                    | GİDER TÜRLERİ                   | TUTAR      | KATSAYI           | TOPLAM DAĞILIM |                   |
|-------------------------------------|---------------------------------|------------|-------------------|----------------|-------------------|
| DEPARTMAN                           | Temizlik Hizmet Alım Giderleri  | 781745,69  | 89/118            | 0,754          | 589436,25         |
|                                     | Temizlik Malzeme Alım Giderleri | 110111,11  |                   |                | 83023,77          |
|                                     | Yemek Hizmet Alım Giderleri     | 138570,07  |                   |                | 104481,78         |
|                                     | Güvenlik                        | 201046,47  |                   |                | 151589,03         |
|                                     | Veri Hazırlama                  | 336725,77  |                   |                | 253891,23         |
|                                     | Diğer Hizmet Alım Giderleri     | 3146920,17 |                   |                | 2372777,80        |
| <b>TOPLAM HİZMET ALIM GİDERLERİ</b> |                                 |            |                   |                | <b>3555199,86</b> |
| PERSONEL                            | Ek Ödeme                        | 6483149,78 | 188/223           | 0,843          | 5465294,60        |
|                                     | Nöbet Ücretleri                 | 0,00       |                   |                | 0                 |
|                                     | Maaş, Tedavi, Yolluk            | 468819,41  |                   |                | 395214,76         |
| <b>TOPLAM PERSONEL GİDERLERİ</b>    |                                 |            |                   |                | <b>5860509,62</b> |
| HASTA SAYISI                        | Ödenecek Hazine Payı            | 154478,50  | 251006/<br>368414 | 0,681          | 105199,51         |
|                                     | Sağlık Bakanlığı Merkez Hissesi | 772392,54  |                   |                | 525999,31         |
|                                     | SHÇEK Payı                      | 177978,00  |                   |                | 121203,01         |
|                                     | Diğer Yükümlülükler             | 10022,00   |                   |                | 6824,98           |
| <b>TOPLAM KANUNİ YÜKÜMLÜLÜKLER</b>  |                                 |            |                   |                | <b>759227,01</b>  |
| YÜZÖLÇÜMÜ                           | Yakacak Alım Giderleri          | 59497,82   | 63701/<br>13496   | 0,471          | 28023,47          |
|                                     | Akaryakıt Alım Giderleri        | 12625,45   |                   |                | 5946,58           |
|                                     | Elektrik-Su Giderleri           | 466056,60  |                   |                | 219512,65         |

|  |                                 |           |  |  |             |
|--|---------------------------------|-----------|--|--|-------------|
|  | Elektrik Giderleri              | 387306,02 |  |  | 182421,13   |
|  | Su Giderleri                    | 78750,58  |  |  | 37091,52    |
|  | Ulaştırma- Haberleşme Giderleri | 14869,97  |  |  | 7003,76     |
|  | Kira Giderleri                  | 58440,24  |  |  | 27525,35    |
| <b>TOPLAM DAĞILIM GİDERLERİ</b>                    |                                 |           |  |  | 611490,08   |
| <b>Poliklinik üretim giderine toplanan maliyet</b> |                                 |           |  |  | 10786426,57 |

Tablo 20’de hastanenin sabit giderlerine göre bulunan katsayıların esas üretim yerlerine dağıtılması gösterilmiştir. Dağıtım giderleri dört bölümde incelenmiştir. Bunlar; toplam hizmet alım giderleri, toplam personel giderleri, toplam kanuni yükümlülükler ve toplam dağıtım giderleridir. Bu dağıtımda en büyük pay toplam personel giderlerine aittir(5860509,62). Diş hastanesinin 2015 mali yılında poliklinik üretim giderlerine toplanan maliyet 10.786.426,57 TL’dir.

**Tablo 21 Genel Değişken Giderlerin Maliyetinin Belirlenmesi**

| DAĞILIM ANAHTARI                           | GİDER TÜRLERİ                             | TUTAR      | TOPLAM DAĞILIM |
|--|---|------------|----------------|
| BAKIM ONARIM                               | Makine teçhizat                           | 335537,27  |                |
|  | Bina bakım onarım giderleri               | 137243,19  |                |
|  | Tıbbi cihaz bakım onarım giderleri        | 286079,55  |                |
|  | Bilgisayar bakım onarım giderleri         | 7330,44    |                |
|  | İnşaat maliyet giderleri                  | 0          |                |
|  | Diğer yatırım giderleri                   | 20060,00   |                |
| <b>TOPLAM YATIRIM GİDERLERİ</b>            |   |            | 786250,45      |
| HASTA SAYISI                               | İlaçlar ve farmakolojik ürün giderleri    | 57964,13   |                |
|  | Biyokimyasallar ve gaz madde kimyasalları | 31136,13   |                |
|  | Medikal malzeme gideri                    | 1505439,24 |                |
|  | laboratuvar malzemeleri gideri            | 0          |                |
| <b>TOPLAM TIBBİ MALZEME İLAÇ GİDERLERİ</b> |   |            | 1594539,50     |
| PERSONEL TEKSTİL                           | Kırtasiye giderleri                       | 81363,42   |                |
|  | Tekstil malzeme giderleri                 | 53582,23   |                |
|  | Diğer giderler                            | 69083,09   |                |
| <b>TOPLAM DEĞİŞKEN İŞLETME GİDERLERİ</b>   |   |            | 204028,74      |
| <b>TOPLAM DEĞİŞKEN GİDERLER</b>            |   |            | 2584818,69     |

Diş hastanesinin genel değişken giderlerinin maliyeti belirlenirken, giderler üç bölüme ayrılmıştır. Bunlar; toplam yatırım giderleri(bakım onarım), toplam tıbbi malzeme ve ilaç giderleri(hasta sayısı), toplam değişken işletme giderleridir(personel tekstil). Diş hastanesinin toplam değişken giderleri 2.584.818,69 TL'dir. Bu giderlerin yarısından fazlası toplam tıbbi malzeme ilaç giderlerine aittir.

**Tablo 22 Personel Tekstil Ücretlerinin Katsayısının Bulunması**

| Personel Sayısı (personel tekstil)Maliyetlerinin Sabit GiderlereDağıtılması |   |
|---|---|
| Dağıtım Katsayısı   | Sağlık Personeli(kadro) / Toplam(kadro) Personel Sayısı |
| <b>Dağıtım Katsayısı</b>  | <b>0,626</b>  |

Hastane toplam kadrolu personeline giden tekstil giderlerinin içinde sadece kadrolu sağlık çalışanlarına giden tekstil giderlerinin bulunmasıdır. Diş hastanesi personel sayısı maliyetlerinin dağıtım katsayısı 0,626(104/166) bulunmuştur.

**Tablo 23 Bakımı ve Onarım Katsayısının Belirlenmesi**

| Bakım ve onarım Maliyetlerinin Sabit GiderlereDağıtılması |   |
|---|---|
| Dağıtım Katsayısı   | Poliklinikte kullanılan makine ve teçhizat sayısı / Toplam hastanede kullanılan makine ve teçhizat sayısı |
| <b>Dağıtım Katsayısı</b>                                  | <b>0,462</b>  |

Diş hastanesindeki bakım ve onarım maliyetlerinin sabit giderler dağılımı ile bakım ve onarım katsayısı tespit edilir. Poliklinikte kullanılan makine ve teçhizat sayısının, hastanede kullanılan toplam makine ve teçhizat sayısına oranıdır. Bakım ve onarım maliyet dağıtım katsayısı 0,462(363/785) bulunmuştur.

**Tablo 24 Değişken Giderlere Göre Bulunan Katsayıların Esas Üretim Yerlerine Dağıtılması**

| DAĞILIM ANAHTARI | GİDER TÜRLERİ | TUTAR | KATSAYI | TOPLAM DAĞILIM |
|------------------|---------------|-------|---------|----------------|
|------------------|---------------|-------|---------|----------------|

|  |   |            |                   |       |            |
|--|---|------------|-------------------|-------|------------|
| BAKIM ONARIM                               | Makine teçhizat                           | 335537,27  | 363/<br>785       | 0,462 | 155018,21  |
|  | Bina bakım onarım giderleri               | 137243,19  |                   |       | 63406,35   |
|  | Tıbbi cihaz bakım onarım giderleri        | 286079,55  |                   |       | 132168,75  |
|  | Bilgisayar bakım onarım giderleri         | 7330,44    |                   |       | 3386,66    |
|  | İnşaat maliyet giderleri                  | 0          |                   |       | 0          |
|  | Diğer yatırım giderleri                   | 20060,00   |                   |       | 9267,72    |
| <b>TOPLAM YATIRIM GİDERLERİ</b>            |   |            |                   |       | 363247,69  |
| HASTA SAYISI                               | İlaçlar ve farmakolojik ürün giderleri    | 57964,13   | 251006/<br>368414 | 0,681 | 39473,57   |
|  | Biyokimyasallar ve gaz madde kimyasalları | 31136,13   |                   |       | 21203,70   |
|  | Medikal malzeme gideri                    | 1505439,24 |                   |       | 1025204,12 |
|  | laboratuvar malzemeleri gideri            | 0          |                   |       | 0          |
| <b>TOPLAM TIBBİ MALZEME İLAÇ GİDERLERİ</b> |   |            |                   |       | 2111085,51 |
| PERSONEL TEKSTİL                           | Kırtasiye giderleri                       | 81363,42   | 104/<br>166       | 0,626 | 50933,50   |
|  | Tekstil malzeme giderleri                 | 53582,23   |                   |       | 33542,47   |
|  | Diğer giderler                            | 69083,09   |                   |       | 43246,01   |
| <b>TOPLAM DEĞİŞKEN İŞLETME GİDERLERİ</b>   |   |            |                   |       | 127721,90  |
| <b>TOPLAM DEĞİŞKEN GİDERLER</b>            |   |            |                   |       | 2602055,18 |

Tablo 24'te hastanenin değişken giderlerine göre bulunan katsayılarının esas üretim gider yerine dağılımı gösterilmiştir. Diş hastanesinin toplam değişken giderleri 2.602.055,18 TL olarak bulunmuştur. Toplam değişken giderlerin büyük bir miktarı(2.111.085,51) toplam tıbbi malzeme ve ilaç giderlerine aittir.

### 3.4.2.2. İkinci Dağıtımın Yapılması

Yardımcı üretim gider birimlerinin tüm birimlere oranı çıkarıldıktan sonra hastane oranlaması ikinci dağıtımda yapılacaktır. İkinci dağıtımda yardımcı gider yerleri ve diş üniteleri birim maliyetlerinin bulunması aynı zamanda hastane işlem başı birim maliyetlerinin hesaplanması yapılacaktır. Hasta sayısı, toplam birim miktarı toplam gider gibi değişkenler ikinci dağıtım sonunda birim maliyetleri gösterecek ve işlem başına maliyet hesaplaması yapılacaktır.

**Tablo 252. Dağıtım da Dağıtım Anahtarları ve Gider Yerleri**

| AĞITIM ANAHTARLARI          | YARDIMCI GİDER YERİ |                   |                                   | ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ |                  | TOPLAM |
|-----------------------------|---------------------|-------------------|-----------------------------------|---------------------------|------------------|--------|
|                             | GENEL YÖNETİM       | Teknisyen-bilişim | İL AÇ ve SARF DEPOSU (stok takip) | Poliklinikler             | Protez birimleri |        |
| PERSONEL SAYISI (KİŞİ)      | 22                  | 7                 | 6                                 | 148                       | 40               | 223    |
| YÜZÖLÇÜMÜ (m <sup>2</sup> ) | 2656                | 1417              | 2423                              | 6370                      |                  | 13496  |
| DEPARTMAN SAYISI (ADET)     | 18                  | 2                 | 4                                 | 89 ÜNİTE                  |                  |        |
| HASTA SAYISI                |                     |                   |                                   | 251006                    | 82077            | 368414 |
| BAKIM ve ONARIM             | 64                  | 48                | 12                                | 189                       |                  | 341    |

İkinci dağılımda incelenecek olan değerler toplam değerler, genel yönetim birimi değerleri, ilaç ve sarf deposu değerleridir. Yardımcı gider yerlerindeki yönetim departmanları: Satın alma, tahakkuk, özlük, mutemetlik, idari müdür, başhekim, kalite, çalışan hakları, enfeksiyon eğitim vb. olarak sıralanabilir. Teknisyen bilişim departmanları ise bilgi işlem, HBYS bölümüdür. İlaç sarf depoları içindeki departmanlar sarf depo, demirbaş depo, medikal depo, sterilizasyon ünitesi ve deposu olarak gösterilebilir.

**Tablo 26 Genel Yönetim Yardımcı Gider Yerlerinin Maliyetinin Belirlenip Hastaneye Oranlanacak Miktarın Belirlenmesi**

| DAĞILIM ANAHTARI                                   | GİDER TÜRLERİ                   | TUTAR      | KATSAYI           | Genel Yönetime Ayrılacak Pay |            |
|--|---------------------------------|------------|-------------------|------------------------------|------------|
| DEPARTMAN  | Temizlik Hizmet Alım Giderleri  | 781745,69  | 18/118            | 0,152                        | 118825,34  |
|  | Temizlik Malzeme Alım Giderleri | 110111,11  |                   |                              | 16736,88   |
|  | Yemek Hizmet Alım Giderleri     | 138570,07  |                   |                              | 21062,65   |
|  | Güvenlik                        | 201046,47  |                   |                              | 30559,06   |
|  | Veri Hazırlama                  | 336725,77  |                   |                              | 51182,31   |
|  | Diğer Hizmet Alım Giderleri     | 3146920,17 |                   |                              | 478331,86  |
| <b>TOPLAM HİZMET ALIM GİDERLERİ</b>                |                                 |            |                   |                              | 716698,10  |
| PERSONEL   | Ek Ödeme                        | 6483149,78 | 22/223            | 0,098                        | 635348,67  |
|  | Nöbet Ücretleri                 | 0,00       |                   |                              | 0          |
|  | Maaş, Tedavi, Yolluk            | 468819,41  |                   |                              | 45944,30   |
| <b>TOPLAM PERSONEL GİDERLERİ</b>                   |                                 |            |                   |                              | 681292,97  |
| HASTA SAYISI                                       | Ödenecek Hazine Payı            | 154478,50  | 117408/<br>368414 | 0,318                        | 49124,16   |
|  | Sağlık Bakanlığı Merkez Hissesi | 772392,54  |                   |                              | 245620,82  |
|  | SHÇEK Payı                      | 177978,00  |                   |                              | 56597,00   |
|  | Diğer Yükümlülükler             | 10022,00   |                   |                              | 3186,99    |
| <b>TOPLAM KANUNİ YÜKÜMLÜLÜKLER</b>                 |                                 |            |                   |                              | 354528,97  |
| YÜZÖLÇÜMÜ  | Yakacak Alım Giderleri          | 59497,82   | 2656/<br>13496    | 0,196                        | 11661,57   |
|  | Akaryakıt Alım Giderleri        | 12625,45   |                   |                              | 2474,58    |
|  | Elektrik-Su Giderleri           | 466056,60  |                   |                              | 91347,09   |
|  | Elektrik Giderleri              | 387306,02  |                   |                              | 75911,97   |
|  | Su Giderleri                    | 78750,58   |                   |                              | 15435,11   |
|  | Ulaştırma- Haberleşme Giderleri | 14869,97   |                   |                              | 2914,51    |
|  | Kira Giderleri                  | 58440,24   |                   |                              | 11454,28   |
| <b>TOPLAM DAĞILIM GİDERLERİ</b>                    |                                 |            |                   |                              | 193764,00  |
| <b>Poliklinik üretim giderine toplanan maliyet</b> |                                 |            |                   |                              | 1946284,04 |

Tabloda yardımcı gider yerlerinin hizmet üretim gider yerlerinden alınan bu değerler hastane genel giderlerine orantılanacaktır. Bulunan katsayılar Tablo 26'da gösterilen genel yönetim gider yerlerinin değerleridir. Yardımcı gider yerlerindeki maliyet toplam fiyatlarının fazla olması hastanenin gelir getirmeyen birimlerinin

hastaneye artı değerden çok yük olmasını sağlayabilir. Genel yönetim gider yerleri göz önüne alındığında sırasıyla hizmet alımı kalemleri ve personel maliyetleri genel giderlerde ilk iki sırayı almaktadır. Bu birimlerin çoğunluğu gelir getiren birimlere yardımcı kişilerden oluşmaktadır.

**Tablo 27 İlaç ve Sarf (Stok Takip) Yardımcı Gider Yerlerinin Maliyetinin Belirlenip Hastaneye Oranlanacak Miktarın Bulunması**

| DAĞILIM ANAHTARI                           | GİDER TÜRLERİ                             | TUTAR      | KATSAYI           | TOPLAM DAĞILIM |           |
|--|---|------------|-------------------|----------------|-----------|
| BAKIM ONARIM                               | Makine teçhizat                           | 335537,27  | 64/341            | 0,187          | 62745,46  |
|  | Bina bakım onarım giderleri               | 137243,19  |                   |                | 25664,47  |
|  | Tıbbi cihaz bakım onarım giderleri        | 286079,55  |                   |                | 53496,87  |
|  | Bilgisayar bakım onarım giderleri         | 7330,44    |                   |                | 637,74    |
|  | İnşaat maliyet giderleri                  | 0          |                   |                | 0         |
|  | Diğer yatırım giderleri                   | 20060,00   |                   |                | 3751,22   |
| <b>TOPLAM YATIRIM GİDERLERİ</b>            |   |            |                   |                | 120631,29 |
| HASTA SAYISI                               | İlaçlar ve farmakolojik ürün giderleri    | 57964,13   | 117408/<br>368414 | 0,318          | 18432,59  |
|  | Biyokimyasallar ve gaz madde kimyasalları | 31136,13   |                   |                | 9901,28   |
|  | Medikal malzeme gideri                    | 1505439,24 |                   |                | 478729,67 |
|  | laboratuvar malzemeleri gideri            | 0          |                   |                | 0         |
| <b>TOPLAM TIBBİ MALZEME İLAÇ GİDERLERİ</b> |   |            |                   |                | 507063,54 |
| PERSONEL TEKSTİL                           | Kırtasiye giderleri                       | 81363,42   | 61/166            | 0,367          | 29860,37  |
|  | Tekstil malzeme giderleri                 | 53582,23   |                   |                | 19664,67  |
|  | Diğer giderler                            | 69083,09   |                   |                | 25353,49  |
| <b>TOPLAM DEĞİŞKEN İŞLETME GİDERLERİ</b>   |   |            |                   |                | 74878,53  |
| <b>TOPLAM DEĞİŞKEN GİDERLER</b>            |   |            |                   |                | 702573,36 |

Tablo incelendiğinde hasta sayısı katsayısının ilaçstok takip ilaç kullanılacak hasta sayıları girilmiştir. Hizmet alımından gelen toplamda 61 yardımcı personele kıyafet tekstil harcaması yapılacağı için katsayı hesaplanırken bu değer alınmıştır.

**Tablo 28İkinci Dağıtımın Sonunda Çıkan Sonuçların Hesaplanması**

| Y.H.Ü.G.Yeri      | Genel Yönetim | İlaç ve sarf (stok takip) | Toplam            |
|-------------------|---------------|---------------------------|-------------------|
| <b>Tutar (TL)</b> | 1946284,04    | 702573,36                 | <b>2648857,40</b> |

Genel yönetim giderleri ilaç sarf giderlerine oranla çok fazladır.  $1946284,04/702573,36=2,77$  yönetim giderleri sarf malzeme yada stok elemanlarının giderlerinin 2,77 katı gider kalemine sahiptir çalışan sayısı ve idari birimlerin haricinde genel yönetime gönderilen işlem sayıları göz önüne alındığında bu oran makul görülmektedir.

**Tablo 29 2015 Yılı Hasta Dağılım Tablosu**

| <b>HASTA DAĞILIMLARI</b>    | <b>TOPLAM</b> |
|-----------------------------|---------------|
| Hasta Sayısı                | 251006        |
| Poliklinik Sayısı           | 368414        |
| Sevk Sayısı                 | 463           |
| Diş Çekimi Sayısı           | 67504         |
| Dolgu Sayısı                | 92518         |
| Kanal Sayısı                | 12850         |
| Sabit Protez Sayısı         | 71242         |
| Hareketli Protez Sayısı     | 10835         |
| Detertraj Sayısı            | 70038         |
| Küretaj Sayısı              | 1963          |
| Yer Tutucu Sayısı           | 237           |
| Füsur Sayısı                | 182216        |
| Flor Sayısı                 | 10697         |
| Periapikal Sayısı           | 31592         |
| Panoramik Röntgen Sayısı    | 86095         |
| Sefolometrik Röntgen Sayısı | 1391          |
| İmplant Sayısı              | 67            |

Hastalara uygulanan işlem türleri göz önüne alındığında direk işlem getirisi olarak sayılabilecek durumların yanında röntgen, flor, detetyraj gibi birimlerin işlem arası yada işlem arkası ikincil işlem olarak hesaplanması gerektiği belirtilmelidir.

Bunun yanı sıra poliklinik sayısından hasta sayısı çıkarıldığında hastaların birden fazla diş hekimine işlem yaptırdığı saptanır. Birden fazla diş hekimine işlem yaptıran ya da muayene olan hastaların sayısı 117408'dir.

**Tablo 302. Sabit Giderlerle Değişken giderlerin Oranlaması**

| DAĞILIM               | TUTAR       | SABİT GİDERLERİN TOPLAM GİDERLERE ORANI | DEĞİŞKEN GİDERLERİN TOPLAM GİDERLERE ORANI |
|-----------------------|-------------|---|--|
| <b>SABİT GİDER</b>    | 13393449,59 | %83,82                                  |  |
| <b>DEĞİŞKEN GİDER</b> | 2584818,69  |   | %16,18                                     |
| <b>TOPLAM GİDER</b>   | 15978268,28 | %100                                    |  |

Sabit giderler hastane açık kaldığı süre boyunca hemen hemen yapılan gider kalemleridir. Bu giderler hasta sayısına bağlı olmamakla birlikte diş hekimlerinin puantajları yani ek ödeme bildirimleri gibi dolaylı olarak hastanenin gelir kalemlerine döngü sağlar. Değişken giderler arttıkça hastane hasta sayısı işlem artışı yani gelir kalemlerinde artış olarak görülür. Bu dağıtım tutarları işleme sonucunda gider kalemlerinin hangi birimlere kullanıldığından ziyade değişkenliğinin durumunu göstermektedir.

**Tablo 31 Sabit Dağılıma Göre 1.Dağıtımdan Gelen Tutar ile 2. Dağıtımdan Gelen Tutarlar**

| E.Ü.Ü.G.Yeri           | E.Ü.Ü.G.Yeri 1.Dağıtımdan Gelen Gider | 2. dağıtımdan gelen Gider | Toplam Gider |
|------------------------|---------------------------------------|---------------------------|--------------|
| Ağız Ve Diş Departmanı | 10786426,57                           | 1946284,04                | 12732710,61  |

Esas üretim yeri üretim giderlerinin yardımcı üretim yeri giderleriyle toplamı hastanenin üretim gider maliyetini vermektedir. Gider üretim maliyeti hastanenin üretim sağlama aşamasında maliyet tablolarında kullanılacak değerler olup çalışma durumunda ne kadar gider sağladığını göstermektedir. Sabit üretim giderlerinin birinci dağılımdan bağımsız ikinci dağılımda değişken olarak hesaplanan toplam genel maliyet gideri hesaplanmıştır.

**Tablo 32 Değişken Dağılıma Göre 1.Dağıtımdan Gelen Tutar ile 2. Dağıtımdan Gelen Tutarlar**

| E.Ü.Ü.G.Yeri           | E.Ü.Ü.G.Yeri<br>1.Dağıtımdan Gelen Gider | 2. Dağıtımdan<br>Gelen Gider | Toplam Gider |
|------------------------|--|------------------------------|--------------|
| Ağız Ve Diş Departmanı | 2602055,18                               | 702573,36                    | 3304628,54   |

Esas üretim yeri üretim giderlerinin değişken maliyetli yardımcı üretim yeri giderleriyle toplamı hastanenin üretimde değişken gider maliyetini vermektedir. Sabit üretim giderlerinin birinci dağılımda bağımsız ikinci dağılımda farklılaşan olarak hesaplanan toplam genel maliyet gideri hesaplanmıştır.

**Tablo 332015 Yılında Toplam Yapılan İşlem Sayısı**

|  |        |
|--|--------|
| Diş Çekimi   | 139505 |
| Dolgu- Kanal Tedavisi- Çene Cerrahisi ve Diğer Müdahaleler | 500203 |
| Toplam   | 639708 |

2015 verileri işlenirken sut fiyatları aynı yada yakın ortalamaya sahip işlemler aynı kategoride alınmıştır. Diş çekimi hesaplanırken küretaj sayısı ve periapikal röntgen sayıları da dâhil edilmiştir. Dolgu kanal tedavisi gibi diğer tüm işlemler aynı kabul edilerek hesaplanmış dağılım durumuna göre ileriki bölümlerde ayrılacaktır.

Hastanenin yıl içinde toplam işlem sayısı 639708'dir. Bu oran içinde bir hastaya birden fazla işlem uygulaması yada aynı işlemin tekrarlanması durumunda her bir operasyon ayrı bir işlem olarak değerlendirilmiş ve faturalandırılmıştır.

**Tablo 341. ve 2. Dağıtımdan Gelen Maliyetlerin Hasta Başına Oranlanması**

|   | 1.Dağıtımdan Gelen Maliyet |   | Toplam İşlem | İşlem Başına Düşen Maliyet | 2.Dağıtımdan Gelen Maliyet |   | Toplam İşlem | 2.Dağıtımda İşlem Başına Düşen Mal. | 1. ve 2. Dağıtımın Toplam Maliyeti |
|---|----------------------------|---|--------------|----------------------------|----------------------------|---|--------------|-------------------------------------|------------------------------------|
| Doğum Salonu Yıl İçinde Toplam Doğum Sayısı | 133884481,75               | / | 639708       | 20,93                      | 2648857,40                 | / | 639708       | 4,15                                | 25,08                              |

Birinci dağılım esas üretim yerleri giderleri olarak hesaplandığı için hasta başına esas maliyet 20,93 dür. Yönetim, depo stok ve eczane birimlerinin maliyetleri birim hasta başına 4,15 olarak hesaplanmıştır. Her hastaya 4,15 TL yönetimden ve idari işlerden kaynaklanan maliyet ekstra olarak faturalandırılmaktadır.

**Tablo 35 İşlem Yapan Hasta Sayıları, Türleri ve Getirileri**

| İşlem Çeşidi            | İşlem Sayısı |   | SUT İşlem Paket Fiyatı | İşlem Çeşitlerinin Toplam Fiyatı |
|-------------------------|--------------|---|------------------------|----------------------------------|
| Diş Çekimi ve kons.     | 139505       | * | 17,001                 | 2371767,75                       |
| Dolgu ve kons.          | 124110       | * | 25,997                 | 3226487,67                       |
| Kanal tedavisi ve kons. | 99012        | * | 29,999                 | 2970260,98                       |
| Protez ve kons.         | 82077        | * | 66,439                 | 5453172,89                       |
| Toplam                  | 206187       | = | Değişken               | 3226487,67                       |

Hasta başına SUT işlemlerine göre SGK'nın ödeme yapacağı paket fiyatlar yukarıda belirtilmiştir. Buna göre diş çekimi için devlet 17,001 TL ödeme yapmaktadır. Bunun yanında diş muayenesi olarak 6,997 TL ödeme almaktadır. Toplamda diş çekimi hastaneye 23,998 TL gelir getirmektedir. Birim hasta başına

gelir Tablo 35’te hesaplandığı gibi 25,08’den çıkarılırsa 1,083 gibi bir zarar ortaya çıkmaktadır. Direk maliyet gideri hesaplandığında 20,93 olan hasta maliyeti 23,998 olarak geri dönmekte hastaneye 3,068 TL gelir getirmektedir. İkinci dağılımdan gelen yönetim giderleri dış çekimine yüklenmesi durumunda hastane zarar etmiş olarak görülebilir.

Protez veya benzeri uygulamalar durumunda birim maliyet 25,08’den çok daha yukarıda Muayene ücreti+ protez ücreti hesaplanırsa 73,436 TL gelir elde edilmesi söz konusudur. Hasta başı oldukça iyi kar etmiş görünmektedir.

**Tablo 36 Hastanede Yapılan Tedavilerden Elde Edilen Gelirin Tedavi Sayısına Bölünmesi**

| Toplam Gelir |   | Toplam Tedavi Sayısı | İşlem Başına Gelir |
|--------------|---|----------------------|--------------------|
| 3226487,67   | \ | 368414               | 8,75               |

Toplam tedavi sayısı Tablo 36’daki poliklinik sayısıdır. SUT’ta dış muayenesi 6,997 olarak hesaplanmıştır. Bu hesaplama göz önüne alınır ise işlem haricinde ek olarak hasta başına birim gelir 8,75 TL olarak bulunmuş olur.

### 3.4.2.3. Üçüncü Dağıtımın Yapılması

**Tablo 37 Dış Masasında Yıl İçinde Toplam Çalışma Zamanı**

| Dış Masasında Yıllık Çalışma Süresi |            |
|-------------------------------------|------------|
| Dış Masası                          | Yıl x Saat |
| Toplam Çalışma Süresi               | 1875       |

2015 yılı toplam 251 hafta içi çalışma günü bulunmaktadır. 11 gün resmi tatillerden dolayı kesilmektedir.  $7,5 \times 250 = 1875$  saat olarak hesaplanmıştır. Yıllık bir çalışan 1875 saat çalışmakla birlikte yılı izinsiz çalışmış olur.

**Tablo 38 Baz Alınan Yıldaki Diş Tedavisinin Ortalama Süresi**

| Diş Masasının Ortalama Doğum Süresi |                                    |
|-------------------------------------|------------------------------------|
| Diş Masası                          | Toplam Süre / Toplam Tedavi Sayısı |
| Toplam Çalışma Süresi               | 1875/639708=0,0029                 |

89 ünite de işlem yapıldığı göz önünde bulundurulursa  $0,0029 \times 89 = 0,260$  olarak bulunur her işlem 15,6 dakika sürmekte olduğu gözlemlenir. Bir hasta  $60 \times 0,260 = 15,6$  dakikada işlemini bitirmektedir.

**Tablo 39 Dağıtımda Diş Masasının Zaman Başına Düşen Maliyeti**

| 1. Dağıtımda Diş Masasının Faaliyete Dayalı Maliyetleme Sisteminde Zaman Başına (Saat) Düşen Maliyeti |   |
|---|---|
| Diş Masası  | 1. Dağıtımdan Gelen Maliyet / Toplam Süre |
| Ortalama İşlemin Maliyeti   | 10786426,57/1875=5752,76                  |

Saatlik maliyet 5752,76 diş ünitesi başına maliyet 64,63 olarak bulunur. Saatte ortalama 3,84 hasta bakılmaktadır. Esas üretim yerlerine göre dağılımın birim başına saatlik maliyeti hesaplanmıştır.

**Tablo 402. Dağıtımda Diş Masasının Zaman Başına Düşen Maliyeti**

| 2. Dağıtımda Diş Masasının Faaliyete Dayalı Maliyetleme Sisteminde Zaman Başına (saat) Düşen Maliyeti |   |
|---|---|
| Diş Masası  | 2. Dağıtımdan Gelen Maliyet / Toplam Süre |
| Ortalama İşlemin Maliyeti   | 1946.284,04/1875= 1038,01                 |

Saatlik hastane maliyeti 1038,01 diş ünitesi başına maliyet 11,66 olarak bulunur. Yardımcı üretim yerleri baz alındığında diş ünitesi başına yüklenen ek maliyet saatlik hesabı yapılmıştır. Diş ünitesinin yaptığı işlem haricinde hastane bünyesinden kaybettiği birim maliyeti saatlik 11,66'dır.

**Tablo 411. ve 2. Dağıtımdan Gelen Maliyetlerin Süreye Oranlanması**

|   | 1.Dağıtımdan Gelen Maliyet |   | Toplam Süre | Saat Başına Düşen Maliyet | 2.Dağıtımdan Gelen Maliyet |   | Toplam Süre | 2.Dağıtımda Saat Başına Düşen Mal. | 1. ve 2. Dağıtımın Toplam Maliyeti |
|---|----------------------------|---|-------------|---------------------------|----------------------------|---|-------------|------------------------------------|------------------------------------|
| Diş Masası Yıl İçinde Toplam İşlem Sayısı | 10786426,57                | / | 89*1875     | 64,63                     | 1946284,04                 | / | 89*1875     | 11,66                              | 76,29                              |

Diş masası maliyetinin 1. ve 2. Dağılımın saat başına düşen maliyeti 76,29'dur. Bu dağılım maliyetlerinin büyük bir kısmı(64,63) 1. Dağıtım sonucu saat başı düşen maliyete aittir.

**Tablo 42Yıl İçindeki Toplam Gelirlerin Süreye Uyarlanması**

| Diş Tedavi Çeşidi       | İşlem Çeşitlerinin Toplam Fiyatı |   | Yıl İçinde Toplam İş Saati | Saat Başına Düşen Getiri |
|-------------------------|----------------------------------|---|----------------------------|--------------------------|
| Diş Çekimi ve kons.     | 2.371.767,75                     | / | 166875                     | 14,21                    |
| Dolgu ve kons.          | 3.226.487,67                     | / | 166875                     | 19,3                     |
| Kanal tedavisi ve kons. | 2.970.260,98                     | / | 166875                     | 17,79                    |
| Protez ve kons.         | 5.453.172,89                     | / | 166875                     | 32,67                    |
| Toplam                  |                                  |   |                            | 83,97                    |

Diş hastanesinde uygulanan diş tedavi yöntemlerinin toplam fiyatı ve saat başına düşen getirisi Tablo 42'de verilmiştir. En çok getiri sağlayan işlem türü Protez ve kons.tir(5.453.172,89). Diş çekimi, dolgu, kanal tedavisi ve kons.

işlemlerinin getirileri arasında çok fazla bir fark yoktur. En getiri dış çekimi ve kons.(2.371.767,75) işleminden elde edilmektedir.

**Tablo 43 Zaman (Saat) Başına Bulunan Giderlerin İşlem Süresine Uyarlanması**

| Dış Masasında İşlem Zamanı Başına Düşen Gider |   |
|---|---|
| Diş Ünitesi                                   | Ortalama İşlem Süresi Saat x İşlem Başına Düşen Gider |
| İşlem Getirisi                                | 76,29x0,260= 19,83                                    |

Diş masasında saat başına düşen maliyet gideri Tablo 43'te verilmiştir. Diş masası giderlerinin saat başı düşen gideri 19,83 TL bulunmuştur.

**Tablo 44 Zaman (Saat) Başına Bulunan Gelirlerin İşlem Süresine Uyarlanması**

| Dış Masasında İşlem Süresi Başına Düşen Gelir |   |
|---|---|
| Diş Ünitesi                                   | Saat Başına Düşen Gelir / Ortalama İşlem Süresi |
| İşlem Getirisi                                | 83,97x0,260=21,83                               |

Tablo 44'te işlem başına düşen getiri miktarı belirtilmiştir. Diş masasındaki işlemlerin saat başına getirisi 83,97 TL iken, ortalama bir işlemin getirisi 21,83 TL olarak bulunmuştur.

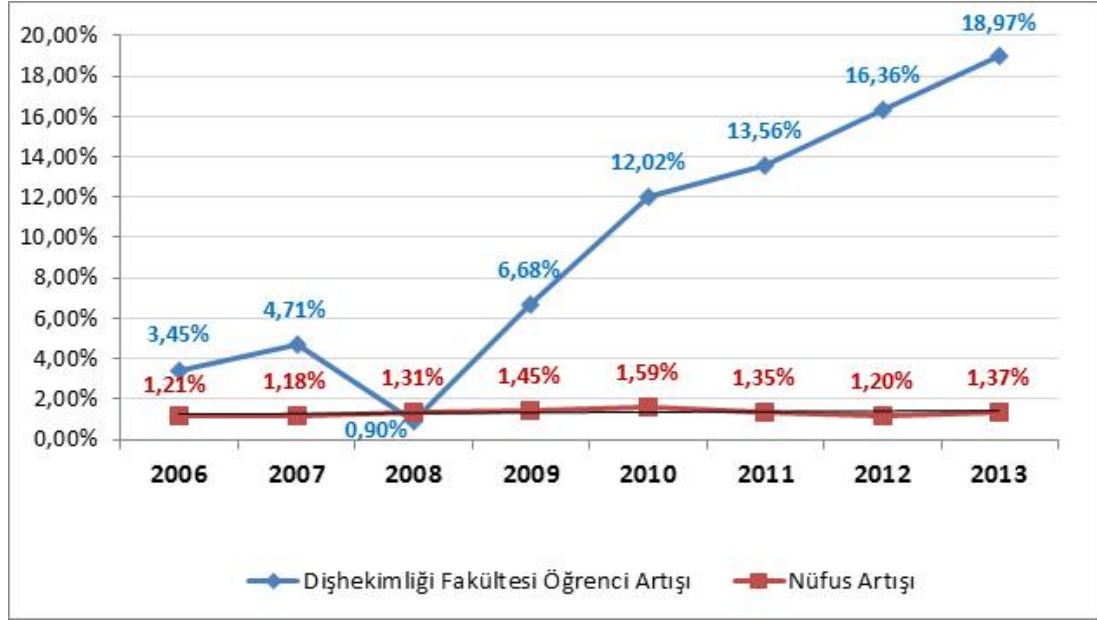
**Tablo 45 Zaman (Saat) Başına Gelir ile Zaman (Saat) Başına Gider farkı**

| Yapılan İşlem Adedi | İşlemlerin Saat Başına Düşen Göre Gelen Toplam Getirisi |   | İşlemlerin Saat Başına Düşen Göre Gelen Toplam Getirisi | Gelir ve Gider Farkı |
|---------------------|---|---|---|----------------------|
| 639708              | 21,83   | - | 19,83   | 2                    |

Tablo 45'te saat başın düşen gelir ile gider karşılaştırılmış ve gelir ile gider arasındaki fark 2 bulunmuştur. Buna göre 639708\*2=1919124 TL pozitif yönde getiri farkı bulunmaktadır.

### 3.5 Türkiye’de Diş Hekimi Nüfus İlişkisi

**Tablo 462006-2013 Yılları Arasında Türkiye’de Nüfusve Diş Hekimi Artış Oranları**



**Kaynak:** Türkiye İstatistik Kurumu, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=13490>, (25.04.2016)

Diş hekimliği artış oranı %76,65 olarak hesaplanmıştır. Türkiye’de Nüfus artış oranı ise %10,66 hesaplanmıştır. Ülkedeki diş hekimi açığı her geçen gün azalmaktadır. Dünyada diş hekimine gitme oranı kişi başı yıllık hesaplandığında 5 olarak bilinmektedir. Bu oran Türkiye’de 2003 yılında 0,4’tür, 2013 yılında 0,9 olarak hesaplanmıştır.

TUİK Türkiye 2014 verilerine göre 2013 yılında diş hekimi sayısı 22.295 olarak bulunmuştur. Ayrıca 2014 yılında Türkiye’de sağlık bakanlığınca açık olan diş hastanesi sayısı ise 8 olarak bulunmuştur. Bunlardan biri Denizli’de olup 2008 yılından beri işler durumdadır.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> İstatistiklerle Türkiye, TUİK, Ankara, 2014, s. 18

## SONUÇ

İnsan yaşamı verilebilecek en yüksek değerdir. Sağlık kurumları ve yaşam kalitesi gelişmiş ülkelerde devletlerin birinci önceliği olarak ele alınır. Sağlık kurumlarında insan sağlığı ve kaliteli yaşam için gerekli olan tüm branşlar değerlidir. Sağlıklı yaşam için öncelikli önem verilmesi gereken branşlardan biride diş hastaneleridir. Geleneksel tıp branşlarından oldukça farklı yapıda olan diş bölümü normal tıp fakültesi değil ayrı bir fakülte olan diş hekimliği fakültesinden tabip yetiştirmekte ve uzman kadro oluşturmaktadır.

Diş hekimliği normal doktorlara göre farklı araç ve gereçleri gerektirir. Hastalara yaklaşım olarak da oldukça farklıdır. Diş ağrısı diğer ağrılara göre sinir ucu açıklığı sebebiyle de daha yoğun hissedilmekte ve insanların oldukça çekindiği ağrılardan olmaktadır. Diş sağlığı Türkiye’de ikinci plana atılmakta ve gerekli önem verilmemektedir. Diş ağrısına kadar çürükler yok sayılmakta kolayca temizlenebilecek çürükler diş kaybetmeyle sonuçlandırılmaktadır.

Diş hastanelerindeki yapı farklılığı diğer hastane yapılarından mali yönden de oldukça farklılaşmıştır. Öyle ki diş üniteleri diş hekimlerinin hastane bünyesine tek gelir getirecek yapılarıdır. Yataklı servis bulunmaz ve hastalar aynı saat içinde diş bakımını yaptırıp günlük hayatlarına devam ederler. Bu yapı içinde maliyet analizi çıkarılması aşamasından diğer hastanelere göre gider kalemlerinde önemli bir azalma sağlar.

İdari açıdan görevlendirilmiş çalışanların ve hastane yönetim departmanlarının maliyetlerini de tek başına diş ünitelerinde bakılan hastalar üstlenmektedir. Aynı zamanda hizmet alımları protez yapılanmasında olduğu gibi çalışan maaşlarını protez maliyet fiyatları içine dahil ederek hastaya faturalandırılması yöntemiyle hastaneye masrafsız personel sağlamakta olabilir. Sağlık kurumlarında olabildiğince düşük maliyete, kaliteli ve daha fazla sağlık hizmeti verebilmek, sağlık kurumunun başarısı açısından önemlidir. Sağlık kurumlarında maliyet analizine ilişkin özellikle son zamanlarda çok fazla çalışma yapılmaktadır. Sağlık kurumlarındaki hizmet giderlerinin kurum içi dağılımı belirlenir. Bu çalışmalar ile kurum içi giderlerin nasıl azaltılabileceğine dair

çalışmalar da yapılır. Bu çalışmada sağlık kurumlarında maliyet analizi açıklanmış ve Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi Uygulama Örneği çalışması yapılmıştır.

Çalışma üç bölüme ayrılmıştır. Birinci bölümde sağlık ve hastane kavramları ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. İkinci bölümde ise sağlık kurumlarında maliyet analizi ve hastane maliyet hesaplama yöntemleri alt başlıklar yardımı ile ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Üçüncü bölümde ise Denizli Ağız ve Diş Hastanesi Örneği yer almaktadır. Üçüncü bölümde önce diş hastanesi personelleri ve diş hastanesinde kullanılan tıbbi malzeme ve araçlar tanıtılmıştır. Daha sonra diş sağlığı hakkında genel verileri ile ilgili bilgi verilmiştir. En son olarak da Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi verileri incelenmiştir.

Hastaneye başvuran hastaların hasta kabulden, tedavi işleminin bitimine geçen süredeki faaliyetlerin izlenimi yapılmıştır. Hastalara verilen hizmet bedelinin, hastadan elde edilen gelire oranlanması ile hastanenin karlılık hesaplanmıştır (Tablo 45,  $639708 \times 2 = 1919124$  TL pozitif yönde getiri farkı). Bu farklılık hastanenin kar durumunda olduğunu göstermektedir.

Hastane SUT fiyatlandırılmasında diş merkezlerine verilen katsayı 0,593'tür. Bu fiyatlandırma diş hastanelerinde maliyet çıkarımında gelir kaybına yol açmaktadır. SUT ödemelerinde verilen fiyatın 0,593 ile çarpımını hakkediş olarak alan diş merkezleri hemen hemen yarı yarıya gelir kaybı yaşamaktadır.

## KAYNAKÇA

- Ak, B.- Sevin, H. D., Hizmet Sektörünün Genel Yapısı ve Sağlık Hizmetlerinin Özellikleri (I. Ulusal Sağlık İdaresi Kongresi Bildirileri), Ankara, 2000
- Akdoğan, N., Maliyet Muhasebesi, Ankara, 2002
- Akdoğan, N., Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, Ankara, 2009
- Akıncı, N. - Erdoğan, N., Tek Düzen Muhasebe Sistemine Uyarlanmış Maliyet Muhasebesi, İzmir, 1995
- Alpaslan, M.- Yıldırım Kaptanoğlu, A.-Yılmaztürk, H., Hastanelerde Maliyet Yönetimi, 2012
- Altıntaş, T., Hastane İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulaması: Kardiyoloji Enstitüsü'nde Bir Örnek Uygulama, İÜ (İstanbul Üniversitesi), YYLT (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul, 2003
- Arabacıoğlu, C., Hekimlik ve Hastanecilik, Adana, 1991
- Arslan, E.- Önder, N. T. -Kayalı, S. -Keskin, Z.-Yiğit, Ö., Kamu Hastanelerinde Branş Bazında Hasta Başı Maliyet Analizi (İstanbul Eğitim ve Araştırma Hastanesi Örneği), Sağlık Akademisyenleri Dergisi, İstanbul, 2015
- Atamanalp, C. – Karcıoğlu, R. - Orhan, M. S., Maliyet Muhasebesi, İstanbul, 2001, s. 211
- Civelek, M., Maliyet Muhasebesi, Ankara, 2002
- Dünya Sağlık Örgütü (WHO), Sağlıkın Teşviki ve Geliştirilmesine Yönelik Ottawa Sözleşmesi, Cenevre, 1986
- Erdoğan, N., Tekdüzen Muhasebe Sistemine Göre Giderlerin Maliyete Dönüşümü Maliyet Muhasebesi, İzmir, 2002

- Eren, E., Yönetim ve Organizasyon, İstanbul, 2001
- Gök, R., Sağlık Kurumlarında Maliyet Hesaplama İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi, Ankara, 1975
- Güngörmüş, A.H., “İşletmelerde Maliyet Sisteminin Oluşturulması”,  
[http://www.fatih.edu.tr/~ahgungormus/Isletmelerde\\_Maliyet.pdf](http://www.fatih.edu.tr/~ahgungormus/Isletmelerde_Maliyet.pdf),  
(20.08.2016)
- Gürsoy, C.T., Yönetim ve Maliyet Muhasebesi, İstanbul, 1999
- Hayran, O. - Sur, H., Sağlık Hizmetleri El Kitabı: Örgütlenme, Finansman, Yönetim Mevzuatı, İstanbul, 1998
- Işık, A. K., Sağlık Ekonomisine Giriş, Bursa, 2005
- İstatistiklerle Türkiye, TÜİK, Ankara, 2014
- Karahan, A.-Özgür, E., Hastanelerde Performans Yönetim Sistemi ve Veri Zarflama Analizi, Ankara, 2016
- Karakaya, M., Maliyet Muhasebesi, Ankara, 2007
- Karasioğlu, F., Sağlık İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları, Konya, 2007
- Karcıoğlu, R., Stratejik Maliyet Yönetimi: Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Yaklaşımlar, İstanbul, 2000
- Kavuncubaşı, Ş.,- Kısa, A., Sağlık Kurumları Yönetimi, Eskişehir, 2007
- Kavuncubaşı, Ş., Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi, Ankara, 2000
- Kıral, H., Hastane İşletmeleri Yönetiminde Temel Bilgiler, Ankara, 1978
- Kurtulmuş, S., Sağlık Ekonomisi ve Hastane Yönetimi, İstanbul, 1998
- Lazol, İ., Maliyet Muhasebesi, Bursa, 2008

Lazol, İ., “Maliyet Muhasebesi, Maliyet Yöntemleri”,  
<http://www.fbemoodle.emu.edu.tr/mod/resource/view.php?id=9434>,  
(20.08.2016)

Menderes, M. - Ersoy, K., Genel Sistem Kuramı ve Sağlık Sistemi, Hastane Sistemi ve Hasta Bakım Alt Sistemi, Hastane İşletmeciliği, Eskişehir, 1995

Mert, H., Hastane İşletmelerinde Maliyet Hesaplamaları ve Muhasebesi, İstanbul, 2012

Özgülbaş, N. –Tarcan, M., Sağlık Kurumlarında Maliyet Yönetimi, Eskişehir, 2013

Özkan, A., Hastane İşletmelerinde Maliyetleme Yaklaşımları, Uludağ Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Bursa, 2003

Seçim, H., Hastane Yönetim ve Organizasyonu (Ed. Filiz Seçim), Eskişehir, 1996

Sözbilir, H., Hastanelerde Etkenliği Artırmada Yönetime Yardımcı Bir Araç Olarak MaliyetBilgilerinin Kullanılması ve Afyon’da Bir Örnek Olay Çalışması, Eskişehir, 1986

Sözen, C., Sağlık Yönetimi, Ankara, 2003

Talakcı, S., Sağlık İşletmelerinde Maliyetlerin Belirlenmesi, Özel Sektör ile Kamu Hastane İşletmelerinde Maliyet Analizi ve Bir Uygulama, SÜ (Selçuk Üniversitesi), SBE (Sağlık Bilimleri Enstitüsü), Konya, 2009

Tengilimoğlu, D. - Işık, O. - Akbolat, M., Sağlık İşletmeleri Yönetimi, Ankara, 2012

Timur, H., İş Ölçümü İş Planlaması Verimlilik, Ankara, 1984

Tokat, M., Sağlık Ekonomisi, Eskişehir, 2001

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 17. Madde,

<https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa82.htm>(26,11,2016)

- Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 17. Madde,  
<https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa82.htm>, 56. Madde
- Türkiye İstatistik Kurumu,  
2014.<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=13490>, (25.04.2016)
- Yükçü, S., Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, İzmir, 1999
- ....., <https://dhf.marmara.edu.tr/bolumler/dishekimligi/protetik-dis-tedavisi-anabilimdali/>, (25.04.2016)
- ....., <http://www.a.bircan.8m.com/Arastirma.htm>, (27,11,2016)
- ....., <http://denizli.adsm.saglik.gov.tr/icerik.aspx?id=11>, (25.04.2016)
- ....., <http://docplayer.biz.tr/7416236-Maliyet-muhasebesinin-tanimi-ve-amaclari.html>,  
(24,11,2016)
- .....,<http://www.muhasabedersleri.com/hesaplar/796-amortisman-tukenme-paylari.html>, (24,11,2016)
- .....,[http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu\\_goster.php?yer\\_id=7&id=502](http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu_goster.php?yer_id=7&id=502)  
(27.04.2016)
- .....,[http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu\\_goster.php?yer\\_id=11&id=130](http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu_goster.php?yer_id=11&id=130),  
(25.04.2016)
- .....,[http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu\\_goster.php?yer\\_id=7&id=343](http://www.tdb.org.tr/tdb/v2/solmenu_goster.php?yer_id=7&id=343),  
(25.04.2016)
- ....., <http://www.sademdis.com/hizmetler.asp?id=periodon>, (25.04.2016)
- ....., [https://www.selcuk.edu.tr/dis\\_hekimligi/pedodonti/Web/Sayfa/Ayrinti/16467/tr](https://www.selcuk.edu.tr/dis_hekimligi/pedodonti/Web/Sayfa/Ayrinti/16467/tr),  
(25.04.2016)
- .....,<https://www.turkcebilgi.org/kimya/biyokimya/ilac-nedir-51224.htm.html>,  
(24.03.2016)

## EK:Ayrıntılı Bütçe Gerçekleşme Raporu

| <b>M1- Kurumun Ayrıntılı Bütçe ve Gerçekleşme Tablosu</b> |  |   |              |           |                          |  |                       |               |              |
|---|--|---|--------------|-----------|--------------------------|--|-----------------------|---------------|--------------|
| Kurulus Adı<br>Tarih Aralığı                              |  | : Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi - Bütün Kurumlar<br>: 01.01.2015 - 31.12.2015 |              |           | Cari Yıl<br>Rapor Tarihi |  | : 2015<br>: 26-APR-16 |               |              |
| Gider Hesap Kod   | Gider Hesap Adı  | Gider Bütçe   | Gerçekleşme  | Kalan     | Gelir Hesap Kod          | Gelir Hesap Adı  | Gelir Bütçe           | Gerçekleşme   | Kalan        |
| 970.01.01.01.01   | Temel Maaşlar  | 248,558.00  | 223,052.48   | 25,505.52 | 800.03.01.01.01          | Ayakatan Hasta Muayene, Konsültasyon ve Rapor Gelirleri                      | 38,950.00             | 43,859.46     | -4,909.46    |
| 970.01.01.02.01   | Zamir ve Tazminatlar   | 161,625.00  | 144,043.20   | 17,581.80 | 800.03.01.01.02          | Yatan Hasta Muayene, Konsültasyon ve Rapor Gelirleri                         | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.01.04.01   | Sosyal Haklar  | 9,148.00  | 8,734.88     | 413.12    | 800.03.01.01.03          | Günlük Hasta Muayene, Konsültasyon ve Rapor Gelirleri                        | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.01.05.01   | Ek Çalışma Karşılıkları  | 45,674.00   | 44,325.64    | 1,348.36  | 800.03.01.01.04          | Diğer Hasta Muayene, Konsültasyon ve Rapor Gelirleri                         | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.01.06.01   | Ödül ve İkramiyeler  | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.02.01          | Ayakatan Hasta Laboratuvar Gelirleri   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.01.07.01   | Zorunlu Mesleki Sigorta Giderleri                                | 10,635.00   | 10,022.00    | 613.00    | 800.03.01.02.02          | Yatan Hasta Laboratuvar Gelirleri  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.01.08.01   | Boş Bulunan Aile Hekimliği Pozisyonu için Yapılan Giderler       | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.02.03          | Günlük Hasta Laboratuvar Gelirleri   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.02.01.01   | 657 S.K. 4/B Sözleşmeli Personel Ücretleri                       | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.02.04          | Diğer Hasta Laboratuvar Gelirleri  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.02.04.01   | 657 S.K. 4/B Sözleşmeli Personel Sosyal Hakları                  | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.03.01          | Ayakatan Hasta Radyoloji Görüntüleme Gelirleri                               | 13,732.00             | 14,216.37     | -484.37      |
| 970.01.02.05.01   | 657 S.K. 4/B Sözleşmeli Personelin Ek Çalışma Karşılıkları       | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.03.02          | Yatan Hasta Radyoloji Görüntüleme Gelirleri                                  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.02.06.01   | 657 S.K. 4/B Sözleşmeli Personelin Ödül ve İkramiyeleri          | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.03.03          | Günlük Hasta Radyoloji Görüntüleme Gelirleri                                 | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.03.01.01   | Sürekli İşçilerin Ücretleri                                      | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.03.04          | Diğer Hasta Radyoloji Görüntüleme Gelirleri                                  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.03.01.02   | Geçici İşçilerin Ücretleri                                       | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.04.01          | Ayakatan Hasta Tıbbi Uygulama Gelirleri                                      | 85,370.00             | 125,785.49    | -40,415.49   |
| 970.01.03.02.01   | Sürekli İşçilerin İhbar ve Kıdem Tazminatları                    | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.04.02          | Yatan Hasta Tıbbi Uygulama Gelirleri   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.03.02.02   | Geçici İşçilerin İhbar ve Kıdem Tazminatları                     | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.04.03          | Günlük Hasta Tıbbi Uygulama Gelirleri  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.03.03.01   | Sürekli İşçilerin Sosyal Hakları                                 | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.04.04          | Diğer Hasta Tıbbi Uygulama Gelirleri   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.03.03.02   | Geçici İşçilerin Sosyal Hakları                                  | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.05.01          | Ayakatan Hasta Genel Uygulamalar ve Girişim Gelirleri                        | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.03.04.01   | Sürekli İşçilerin Fazla Mesalleri                                | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.05.02          | Yatan Hasta Genel Uygulamalar ve Girişim Gelirleri                           | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.03.04.02   | Geçici İşçilerin Fazla Mesalleri                                 | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.05.03          | Günlük Hasta Genel Uygulamalar ve Girişim Gelirleri                          | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.03.05.01   | Sürekli İşçilerin Ödül ve İkramiyeleri                           | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.05.04          | Diğer Hasta Genel Uygulamalar ve Girişim Gelirleri                           | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.03.05.02   | Geçici İşçilerin Ödül ve İkramiyeleri                            | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.06.01          | Yatan Hasta Ameliyat ve Anestezi Gelirleri                                   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.03.09.02   | Geçici İşçilerin Diğer Ödemeleri                                 | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.06.02          | Günlük Hasta Ameliyat ve Anestezi Gelirleri                                  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01.04.01.02   | Aday Çıkar, Çıkar ve Stajyer Öğrencilerin Ücretleri              | 4,000.00  | 2,465.18     | 1,534.82  | 800.03.01.07.01          | Yatan Hasta Yatak ve Refakat Ücreti Gelirleri                                | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.01  | Personel Giderleri   | 479,657.00  | 432,643.38   | 47,013.62 | 800.03.01.07.02          | Günlük Hasta Yatak ve Refakat Ücreti Gelirleri                               | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.02.01.06.01   | Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri                                  | 49,612.00   | 44,606.91    | 5,005.09  | 800.03.01.08.01          | İlaç Gelirleri   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.02.01.06.02   | Sağlık Primi Ödemeleri   | 34,015.00   | 29,994.26    | 4,020.74  | 800.03.01.08.02          | Tıbbi Sarf Malzemesi Gelirleri   | 1.00                  | 42,445.97     | -42,444.97   |
| 970.02.01.06.03   | SGK Ek Karşılık Tahakkuku Prim Ödemeleri                         | 9,924.00  | 9,922.40     | 1.60      | 800.03.01.09.01          | Ayakatan Hasta Radyasyon Onkolojisi Gelirleri                                | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.02.02.06.01   | Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri                                  | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.09.02          | Yatan Hasta Radyasyon Onkolojisi Gelirleri                                   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.02  | Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri               | 93,552.00   | 84,523.57    | 9,028.43  | 800.03.01.09.03          | Günlük Hasta Radyasyon Onkolojisi Gelirleri                                  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.01.01   | Kırtasiye Alımları   | 78,000.00   | 49,768.97    | 28,231.03 | 800.03.01.09.04          | Diğer Hasta Radyasyon Onkolojisi Gelirleri                                   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.02.01   | Su Alımları  | 86,000.00   | 78,750.58    | 7,249.42  | 800.03.01.10.01          | Ayakatan Hasta Nükleer Tıp Görüntüleme ve Tedavi Gelirleri                   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.02.02   | Temizlik Malzemesi Alımları                                      | 171,300.00  | 159,142.84   | 12,157.16 | 800.03.01.10.02          | Yatan Hasta Nükleer Tıp Görüntüleme ve Tedavi Gelirleri                      | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.02.03   | Düzenleyici ve Tedavi Malzemesi ve Solüsyon Alımları             | 21,500.00   | 16,581.06    | 4,918.94  | 800.03.01.10.03          | Günlük Hasta Nükleer Tıp Görüntüleme ve Tedavi Gelirleri                     | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.03.01   | Yakacak Alımları   | 91,100.00   | 66,156.40    | 24,943.60 | 800.03.01.10.04          | Diğer Hasta Nükleer Tıp Görüntüleme ve Tedavi Gelirleri                      | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.03.02   | Akaryakıt ve Yağ Alımları  | 15,000.00   | 12,683.86    | 2,316.14  | 800.03.01.11.01          | Ayakatan Hasta Diyaliz Gelirleri   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.03.03   | Elektrik Alımları  | 480,500.00  | 387,306.02   | 93,193.98 | 800.03.01.11.02          | Yatan Hasta Diyaliz Gelirleri  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.04.01   | Yiyecek Alımları   | 205.00  | 0.00         | 205.00    | 800.03.01.11.03          | Günlük Hasta Diyaliz Gelirleri   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.04.02   | İpecek Alımları  | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.11.04          | Diğer Hasta Diyaliz Gelirleri  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.04.03   | Yem Alımları   | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.12.01          | Ayakatan Hasta Nakil Gelirleri   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.05.01   | Giycek Alımları  | 64,957.00   | 55,479.27    | 9,477.73  | 800.03.01.12.02          | Yatan Hasta Nakil Gelirleri  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.05.02   | Spor Malzemeleri Alımları  | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.12.03          | Günlük Hasta Nakil Gelirleri   | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.06.01   | Laboratuvar Malzemesi ile Kimyevi ve Temizlik Malzeme Alımları   | 100.00  | 0.00         | 100.00    | 800.03.01.12.04          | Diğer Hasta Nakil Gelirleri  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.06.02   | Tıbbi Malzeme Alımları   | 1,865,500.00  | 1,841,214.52 | 24,285.48 | 800.03.01.12.05          | GSS Kapsamında Bulunan Kişilere Verilen 112 Acil Sağlık Hizmetleri Gelirleri | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.06.03   | Zirai Malzeme ve İlaç Alımları                                   | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.13.01          | SGK Kapsamındaki Sağlık Hizmeti Gelirleri                                    | 17,540,890.00         | 14,685,481.81 | 2,855,408.19 |
| 970.03.02.06.04   | Canlı Hayvan Alım, Bakım ve Diğer Giderleri                      | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.13.02          | Sağlık Bakanlığı Kapsamındaki Sağlık Hizmeti Gelirleri                       | 78,678.00             | 172,869.50    | -94,191.50   |
| 970.03.02.06.05   | Tıbbi İlaç Alımları  | 80,500.00   | 71,310.63    | 9,189.37  | 800.03.01.90.20          | Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu Giderlerinden Alacaklar                        | 6,382.00              | 123,646.60    | -117,264.60  |
| 970.03.02.06.06   | Biyokimyasallar ve Gaz Maddeleri İçeren Kimyevi Malzeme Alımları | 41,500.00   | 23,430.16    | 18,069.84 | 800.03.01.90.21          | Özel Bütçe Kapsamındaki Kamu Giderlerinden Alacaklar                         | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.06.90   | Diğer Özel Malzeme Alımları                                      | 2,501.00  | 1,003.59     | 1,497.41  | 800.03.01.90.22          | Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlardan Alacaklar                             | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.02.09.90   | Diğer Tüketim Mal ve Malzemesi Alımları                          | 12,200.00   | 9,086.00     | 3,114.00  | 800.03.01.90.24          | Mahalli İdarelerden Alacaklar  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.03.01.01   | Yurtiçi Geçici Görev Yollukları                                  | 8,100.00  | 7,004.08     | 1,095.92  | 800.03.01.90.25          | Kıtlardan Alacaklar  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |
| 970.03.03.02.01   | Yurtiçi Sürekli Görev Yollukları                                 | 1,501.00  | 1,461.20     | 39.80     | 800.03.01.90.26          | Diğer Kamu Tüzel Kişilerden Alacaklar  | 1.00                  | 2,523.30      | -2,523.30    |
| 970.03.03.03.01   | Yurtiçi Geçici Görev Yollukları                                  | 1.00  | 0.00         | 1.00      | 800.03.01.90.27          | Gerçek Kişilerden Alacaklar  | 1.00                  | 0.00          | 1.00         |

**M1- Kurumun Ayrıntılı Bütçe ve Gerçekleşme Tablosu**

| Kuruluş Adı<br>Tarih Aralığı |   | : Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi - Bütün Kurumlar<br>: 01.01.2015 - 31.12.2015 |              |           | Cari Yıl<br>Rapor Tarihi |  | : 2015<br>: 28-APR-16 |               |              |
|------------------------------|---|---|--------------|-----------|--------------------------|--|-----------------------|---------------|--------------|
| Gider Hesap Kod              | Gider Hesap Adı   | Gider Bütçe   | Gerçekleşme  | Kalan     | Gelir Hesap Kod          | Gelir Hesap Adı  | Gelir Bütçe           | Gerçekleşme   | Kalan        |
| 970.03.05.01                 | Seyyar Görev Tazminatları   | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.01.90.28          | Özel Sektör Şirketlerinden Alacaklar                       | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.04.02.04              | Mahkeme Harç ve Giderleri   | 500,00  | 0,00         | 500,00    | 800.03.01.90.29          | Alta Hekimliği Laboratuvar Gelirlerinden Alacaklar         | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.01              | Elit-Proje Bilirkişi Ekspertiz Giderleri                              | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.01.90.30          | Diğer Sağlık Kurumlarından Alacaklar                       | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.02              | Araştırma ve Geliştirme Giderleri                                     | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.01.90.31          | Elçikliklerden Alacaklar                                   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.04              | Mütehahhlik Hizmetleri  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.01.90.32          | İşyeri Hekimliğinden Alacaklar                             | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.08              | Temizlik Hizmeti Alım Giderleri                                       | 795.000,00  | 781.745,69   | 13.254,31 | 800.03.01.90.99          | Diğer Global Bütçe Dışı Sağlık Hizmeti Gelirleri           | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.09              | Özel Güvenlik Hizmeti Alım Giderleri                                  | 209.000,00  | 201.046,47   | 7.953,53  | 800.03.01.99.99          | Diğer Sağlık Hizmet Gelirleri                              | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.11              | Yemek Hizmeti Alım Giderleri  | 141.000,00  | 138.466,94   | 2.533,06  | 800.03.03.14             | Aşı, Serum ve Antijen Gelirleri                            | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.12              | Veri Hazırlama ve Bilgi İşlem Hizmeti Giderleri                       | 346.000,00  | 336.725,77   | 9.274,23  | 800.03.03.26             | Deney Hayvanları Gelirleri                                 | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.13              | Çamaşırhane Hizmeti Alım Giderleri                                    | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.03.99             | Diğer Tarım ve Hayvancılık Gelirleri                       | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.14              | Görüntüleme Hizmeti Alım Giderleri                                    | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.05.01             | Bilet Satış Gelirleri                                      | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.15              | Laboratuvar Hizmeti Alım Giderleri                                    | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.05.02             | Belgelendirme Gelirleri                                    | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.16              | Diyaliz Hizmeti Alım Giderleri  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.05.03             | Yetki Belgesi Gelirleri                                    | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.17              | Otelcilik Hizmeti Alım Giderleri                                      | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.05.04             | Ruhsat Gelirleri   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.18              | Yönlendirme ve Danışma Hizmetleri Alım Giderleri                      | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.05.05             | Sertifikalendirme Gelirleri                                | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.19              | Sterilizasyon Hizmeti Alım Giderleri                                  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.05.06             | Lisans Gelirleri   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.20              | Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon Hizmeti Alım Giderleri                 | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.05.07             | İzin Verme Gelirleri                                       | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.21              | Teknik Destek Hizmeti Alım Giderleri                                  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.05.08             | Harita ve Harita Bilgisi Üretim Gelirleri                  | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.22              | Tıbbi Atık İmha ve Taşıma Hizmeti Alım Giderleri                      | 88.500,00   | 84.779,49    | 3.720,51  | 800.03.05.99             | Diğer Belgelendirme ve İzin Verme Gelirleri                | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.23              | Protez ve Ortez Hizmeti Alım Giderleri                                | 1.902.190,00  | 1.883.908,64 | 18.281,36 | 800.03.06.01             | Basılı Yayın Gelirleri                                     | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.24              | Kalp Cerrahisi Hizmet Alım giderleri                                  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.06.02             | Sesli ve Görüntülü Yayın Gelirleri                         | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.25              | Sağlık Hizmeti (personel ) Alım Gideri                                | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.06.03             | Darphane ve Damga Gelirleri                                | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.26              | Yurt Dışı Hasta Yön. ve Tercüman Alım Giderleri                       | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.06.04             | Telif Hakları Gelirleri                                    | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.27              | Lisans, Belge Düzenleme ve İzleme Hizmeti Giderleri                   | 13.300,00   | 13.130,88    | 169,12    | 800.03.06.99             | Diğer Baskı ve Matbaa Gelirleri                            | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.28              | Açık, Kuşaf ve Terzi Hizmeti Giderleri                                | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.07.01             | Huzurevi Gelirleri   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.29              | Kaplama, Döşeme ve Yenileme Hizmeti Giderleri                         | 9.301,00  | 8.125,41     | 1.175,59  | 800.03.07.02             | Kreş Gelirleri   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.30              | Radyoterapi Hizmet Alım Giderleri                                     | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.07.03             | Bakimevi Gelirleri   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.31              | Çevre Düzenleme Hizmet Alım Giderleri                                 | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.07.04             | Otelcilik Gelirleri  | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.32              | İlaçlama, Dezenfeksiyon ve Yüzyüz Temizleme Hizmet Alım Giderleri     | 1.000,00  | 424,80       | 575,20    | 800.03.07.99             | Diğer Barınma ve Konaklama Gelirleri                       | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.33              | Su, Gıda v.b. Analiz Hizmeti Giderleri                                | 1.000,00  | 750,00       | 250,00    | 800.03.09.01             | Proje Gelirleri  | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.34              | Seminer, Kurs ve Eğitim Hizmeti Alım Giderleri                        | 940,00  | 0,00         | 940,00    | 800.03.09.02             | Araştırma ve Geliştirme Gelirleri                          | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.35              | Tabella, Afiş ve Tanıtım Hizmet Giderleri                             | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.10.01             | Kurs Gelirleri   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.36              | Sağlık Turizmi Tanıtım Giderleri                                      | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.10.02             | Eğitim Hizmeti Gelirleri                                   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.37              | Tanıtma, Ağırta, Tören, Fuar, Organizasyon Giderleri                  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.10.03             | Danışmanlık Hizmeti Gelirleri                              | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.38              | Klinik Destek Hizmeti Alım Giderleri                                  | 1.179.500,00  | 1.152.880,95 | 26.619,05 | 800.03.11.01             | Sınav Hizmeti Gelirleri                                    | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.39              | Çevre Yönetim Hizmeti Alım Giderleri                                  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.11.02             | Ölçme ve Değerlendirme Gelirleri                           | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.01.90              | Diğer Müşavir Firma ve Kişilere Ödemeler                              | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.12.01             | Muayene Gelirleri  | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.02.01              | Posta ve Telgraf Giderleri  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.12.02             | Öğüm Gelirleri   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.02.02              | Telefon Abonelik ve Kullanım Ücretleri                                | 11.350,00   | 9.854,75     | 1.495,25  | 800.03.12.03             | Tahlil ve Analiz Gelirleri                                 | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.02.03              | Bilgiye Abonelik ve İnternet Erişimi Giderleri                        | 10.200,00   | 5.015,22     | 5.184,78  | 800.03.12.04             | Kontrol ve Denetim Gelirleri                               | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.02.04              | Haberleşme Cihazları Ruhsat ve Kullanım Giderleri                     | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.13.01             | Tasfiye Edilecek Eşya Gelirleri                            | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.02.05              | Uydu Haberleşme Giderleri   | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.13.02             | Hurda Gelirleri  | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.02.06              | Hat Kira Giderleri  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03.99                | Diğer Mal ve Hizmet Gelirleri                              | 1,00                  | 194.563,51    | -194.562,51  |
| 970.03.05.02.90              | Diğer Haberleşme Giderleri  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.03                   | Mal ve Hizmet Gelirleri                                    | 17.764.091,00         | 15.405.392,01 | 2.358.698,99 |
| 970.03.05.03.02              | Yolcu Taşıma Giderleri  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.04.01.01             | Cari   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.03.03              | Yük Taşıma Giderleri  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.04.02.01.01          | Boş Bulunan Alta Hekimliği Pozisyonu İçin Alınan Yardımlar | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.03.90              | Diğer Taşıma Giderleri  | 37.801,00   | 37.618,40    | 182,60    | 800.04.02.01.09          | Diğer Yardım ve Gelirler                                   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.04.01              | İlan Giderleri  | 14.500,00   | 11.898,33    | 2.601,67  | 800.04.04.01             | Cari   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.04.02              | Sigorta Giderleri   | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.04.05.01             | Cari   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.05.04.04              | Araç Muayene Giderleri  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.04                   | Alınan Bağış ve Yardımlar                                  | 5,00                  | 0,00          | 5,00         |
| 970.03.05.05.01              | Dayanıklı Mal ve Malzeme Kiralaması Giderleri                         | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.06.02.01             | Taşınır Satış Gelirleri                                    | 1,00                  | 12.143,85     | -12.142,85   |
| 970.03.05.05.02              | Taahhüt Kiralaması Giderleri  | 38.000,00   | 35.690,24    | 2.309,76  | 800.06                   | Sermaye Gelirleri  | 1,00                  | 12.143,85     | -12.142,85   |
| 970.03.05.05.05              | Hizmet Binası Kiralama Giderleri                                      | 10,00   | 0,00         | 10,00     | 800.09.01.01             | Devlet Tahvil Faizleri                                     | 1,00                  | 119,29        | -118,29      |
| 970.03.05.05.10              | Bilgisayar, Bilgisayar Sistemleri ve Yazılımları Kiralaması Giderleri | 26.001,00   | 22.750,00    | 3.251,00  | 800.09.01.02             | Hazine Bonusu Faizleri                                     | 1,00                  | 78,75         | -77,75       |
| 970.03.05.05.12              | Personel Servisi Kiralama Giderleri                                   | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.09.01.03             | Devletçe Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymet Faizleri           | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.06.02.01              | Tanıtma, Ağırta, Tören, Fuar, Organizasyon Giderleri                  | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.09.01.04             | Mevduattan Alınan Faizler                                  | 1,00                  | 28.020,14     | -28.019,14   |
| 970.03.07.01.03              | Avadanlık ve Yedek Parça Alımları                                     | 453.000,00  | 432.470,95   | 20.529,05 | 800.09.01.05             | Ticari Alacaklardan Alınan Faizler                         | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |
| 970.03.07.01.04              | Yangından Korunma Malzemeleri Alımları                                | 1,00  | 0,00         | 1,00      | 800.09.01.06             | Repo Gelirleri   | 1,00                  | 0,00          | 1,00         |

**M1- Kurumun Ayrıntılı Bütçe ve Gerçekleşme Tablosu**

| Kuruluş Adı<br>Tarih Aralığı |  | : Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Hastanesi - Bütün Kurumlar<br>: 01.01.2015 - 31.12.2015 |                      |                     | Cari Yılı<br>Rapor Tarihi |  | : 2015<br>: 26-APR-16 |                      |                     |
|------------------------------|--|---|----------------------|---------------------|---------------------------|--|-----------------------|----------------------|---------------------|
| Gider Hesap Kod              | Gider Hesap Adı  | Gider Bütçe   | Gerçekleşme          | Kalan               | Gelir Hesap Kod           | Gelir Hesap Adı  | Gelir Bütçe           | Gerçekleşme          | Kalan               |
| 970.03.07.01.90              | Diğer Dayanıklı Mal ve Malzeme Alımları                    | 7,451.00  | 3,540.00             | 3,911.00            | 800.09.01.07              | Alacaklara Yürütülen Faizler ve Vade Farkları                        | 1.00                  | 0.39                 | 0.61                |
| 970.03.07.03.02              | Makine Teçhizat Bakım ve Onarım Giderleri                  | 96,000.00   | 93,231.33            | 2,768.67            | 800.09.01.08              | Personelden Alacaklara Yürütülen Faizler                             | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.03.07.03.03              | Taahhüt Bakım ve Onarım Giderleri                          | 1.00  | 0.00                 | 1.00                | 800.09.01.99              | Diğer Faiz Gelirleri   | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.03.07.03.90              | Diğer Bakım ve Onarım Giderleri                            | 1,001.00  | 590.00               | 411.00              | 800.09.02.01.99           | Diğer Alınan Paylardan Doğan Gelirler                                | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.03.08.01.03              | Hastane Bakım ve Onarım Giderleri                          | 390,000.00  | 37,951.56            | 352,048.44          | 800.09.03.01              | Alınan Ceza ve Tazminatlar   | 1.00                  | 54.31                | -53.31              |
| 970.03.08.01.04              | Atölye ve Tesis Binaları Bakım ve Onarım Giderleri         | 1.00  | 0.00                 | 1.00                | 800.09.04.01.01           | Aile Hekimliğinden Elde Edilen Taşınır Kira Gelirleri                | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.03.08.01.90              | Diğer Hizmet Binası Bakım ve Onarım Giderleri              | 1.00  | 0.00                 | 1.00                | 800.09.04.01.02           | Diğer Gerçek ve Tüzel Kişilerden Elde Edilen Taşınır Kira Gelirleri  | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.03                       | Mal ve Hizmet Alım Giderleri                               | 8,793,055.00  | 8,072,975.00         | 720,080.00          | 800.09.04.02.01           | Aile Hekimliğinden Elde Edilen Taşınmaz Kira Gelirleri               | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.05.08.01.01              | Hazine Hissesi   | 189,500.00  | 113,047.20           | 76,452.80           | 800.09.04.02.02           | Diğer Gerçek ve Tüzel Kişilerden Elde Edilen Taşınmaz Kira Gelirleri | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.05.08.01.02              | SHÇEK Hissesi  | 189,500.00  | 177,978.00           | 11,522.00           | 800.09.05.01              | Personele Yapılan Fazla ve Yersiz Ödemelerden Kaynaklanan Gelirler   | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.05.08.01.03              | Merkez Hissesi   | 947,500.00  | 565,236.03           | 382,263.97          | 800.09.05.02              | Gerçek Kişilere Fazla ve Yersiz Ödemelerden Kaynaklanan Gelirler     | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.05.08.01.99              | Ödenecek Diğer Yükümlülükler                               | 1.00  | 0.00                 | 1.00                | 800.09.05.03              | Tüzel Kişilere Fazla ve Yersiz Ödemelerden Kaynaklanan Gelirler      | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.05                       | Cari Transferler   | 1,326,501.00  | 856,261.23           | 470,239.77          | 800.09.09.01              | İlan ve Reklam Gelirleri   | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.06.01.01.01              | Büro Mevzuatı Alımları                                     | 14,850.00   | 14,832.60            | 17.40               | 800.09.09.02              | Şartname Satış Gelirleri   | 1.00                  | 450.00               | -449.00             |
| 970.06.01.01.03              | Okul Mevzuatı Alımları                                     | 1.00  | 0.00                 | 1.00                | 800.09.09.03              | Sayım Fazılarından Doğan Gelirler                                    | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.06.01.01.04              | Hastane Mevzuatı Alımları                                  | 264,550.00  | 259,964.00           | 4,586.00            | 800.09.09.04              | İrat Kaydedilen Depozito ve Teminatlar                               | 1.00                  | 0.00                 | 1.00                |
| 970.06.01.01.05              | Sosyal Tesis Mevzuatı Alımları                             | 12,000.00   | 0.00                 | 12,000.00           | 800.09.09.99              | Yukarıda tanımlanmayan diğer çeşitli gelirler                        | 1.00                  | 14,400.32            | -14,399.32          |
| 970.06.01.02.01              | Büro Makinaları Alımları                                   | 60,170.00   | 44,056.65            | 16,113.35           | 800.09                    | Diğer Gelirler   | 23.00                 | 43,123.20            | -43,100.20          |
| 970.06.01.02.02              | Bilgisayar Alımları  | 65,000.00   | 6,442.80             | 58,557.20           |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.02.03              | Tıbbi Cihaz Alımları                                       | 101,157.00  | 4,125.28             | 97,031.72           |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.02.04              | Laboratuvar Cihaz Alımları                                 | 711.00  | 708.00               | 3.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.02.05              | İşyeri Makine Teçhizat Alımları                            | 2,601.00  | 1,888.00             | 713.00              |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.02.90              | Diğer Makine Teçhizat Alımları                             | 10,200.00   | 0.00                 | 10,200.00           |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.04.01              | Kara Taahhüt Alımları                                      | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.04.04              | Deniz ve Suyolu Taahhüt Alımları                           | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.04.60              | Havayolu Taahhüt Alımları                                  | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.05.30              | Hareketli İş Makinası Alımları                             | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.06.01              | Basılı Yayın Alımları ve Yapımları                         | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.06.04              | Görüntülü Yayın Alımları ve Yapımları                      | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.01.07.02              | Tablo-Heykel Yapım, Alım ve Onarımları                     | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.03.01.01              | Bilgisayar Yazılımı Alımları                               | 20,000.00   | 19,470.00            | 530.00              |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.03.03.01              | Lisans Alımları  | 10,000.00   | 0.00                 | 10,000.00           |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.03.04.01              | Patent Alımları  | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.03.09.01              | Diğer Fikri Hak Alımları                                   | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.04.02.01              | Hizmet Binası için Arsa Alım ve Kamulaştırılması Giderleri | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.04.03.01              | Hizmet Binası için Alım ve Kamulaştırılması Giderleri      | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.05.02.01              | İnşaat Malzemesi Giderleri                                 | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.05.02.02              | Elektrik Tesisatı Giderleri                                | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.05.02.03              | Sihhi Tesisat Giderleri                                    | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.05.02.04              | Özel Tesisat Giderleri                                     | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06.07.07.02              | Hizmet Tesisleri   | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.06                       | Sermaye Giderleri  | 561,256.00  | 351,467.33           | 209,788.67          |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.10.02.01.01              | Sabit Ek Ödemeler  | 2,990,362.00  | 2,983,876.14         | 6,485.86            |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.10.02.02.01              | Performansa Dayalı Ek Ödemeler                             | 3,503,910.00  | 3,495,039.88         | 8,870.12            |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.10.02.03.01              | 375 KHK Ek Ödeme Farkları                                  | 11,705.00   | 11,439.75            | 265.25              |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.10.03.01.01              | Diğer Ek Ödemeler  | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.10.04.02.01              | Performansa Dayalı Ek Ödemeler                             | 1.00  | 0.00                 | 1.00                |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.10                       | Ek Ödeme   | 6,505,979.00  | 6,490,355.77         | 15,623.23           |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.11.01.01.01              | Gider Bütçesi Dengeleme Payı                               | 4,120.00  | 0.00                 | 4,120.00            |                           |  |                       |                      |                     |
| 970.11                       | Gider Bütçesi Dengeleme Payları                            | 4,120.00  | 0.00                 | 4,120.00            |                           |  |                       |                      |                     |
| <b>TOPLAM</b>                |  | <b>17,764,120.00</b>  | <b>16,286,246.28</b> | <b>1,475,873.72</b> | <b>TOPLAM</b>             |  | <b>17,764,120.00</b>  | <b>15,460,659.06</b> | <b>2,303,460.94</b> |

## ÖZGEÇMİŞ

22 Mart 1979 Denizli ilinde doğdum. İlkokul ve ortaokulu Denizli’de tamamladıktan sonra Gölhisar Sağlık Meslek Lisesi Toplum Sağlığı Bölümü’nden mezun oldum. Anadolu Üniversitesi Açık Öğretim Fakültesi Kamu Yönetimi’ni 2006 yılında tamamladıktan sonra aynı üniversitenin Tıbbi Laboratuvar ve Veterinerlik Bölümünü bitirdim. Halen Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Ana Bilim Dalı Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi Yüksek Lisans Programına devam etmekteyim. 2001 yılından itibaren Sağlık Bakanlığı’na bağlı kuruluşlarda çalışmaktayım. Evli ve üç çocuk babasıyım.

**Yavuz TOSUN**