



ACIBADEM MEHMET ALİ AYDINLAR ÜNİVERSİTESİ
SAĞLIK BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

**ERİŞKİN GENEL YOĞUN BAKIM ÜNİTESİ HİZMETLERİNİN
MALİYET ANALİZİ: ÖZEL BİR HASTANE ÖRNEĞİ**

SEREN ŞAHİN
YÜKSEK LİSANS TEZİ

SAĞLIK YÖNETİMİ ANA BİLİM DALI

DANIŞMAN
Prof. Dr. Mesut Çimen

İKİNCİ TEZ DANIŞMANI
Prof. Dr. Yusuf Çelik

İSTANBUL-2025



ACIBADEM MEHMET ALİ AYDINLAR ÜNİVERSİTESİ
SAĞLIK BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

**ERİŞKİN GENEL YOĞUN BAKIM ÜNİTESİ HİZMETLERİNİN
MALİYET ANALİZİ: ÖZEL BİR HASTANE ÖRNEĞİ**

SEREN ŞAHİN
YÜKSEK LİSANS TEZİ

SAĞLIK YÖNETİMİ ANA BİLİM DALI

DANIŞMAN
Prof. Dr. Mesut Çimen

İKİNCİ TEZ DANIŞMANI
Prof. Dr. Yusuf Çelik

İSTANBUL-2025

BEYAN

Bu tez çalışmasının kendi çalışmam olduğunu, tezin planlanmasından yazımına kadar bütün aşamalarda etik dışı davranışımın olmadığını, bu tezdeki bütün bilgileri akademik ve etik kurallar içinde elde ettiğimi, bu tez çalışmasıyla elde edilmeyen bütün bilgi ve yorumlara kaynak gösterdiğimi ve bu kaynakları da kaynaklar listesine aldığımı, yine bu tezin çalışılması ve yazımı sırasında patent ve telif haklarını ihlal edici bir davranışımın olmadığı beyan ederim.

27.06.2025

Seren Şahin

ÖNSÖZ VE TEŞEKKÜR

En başta tez sürecim boyunca bana bilgi ve deneyimleri ile destek olan değerli danışmanlarım Prof. Dr. Mesut Çimen ve Prof. Dr. Yusuf Çelik'e Eğitim-Öğretim hayatım boyunca bana emek vermiş tüm öğretmenlerime çalışma hayatımda bana dokunan tüm yöneticilerim ve çalışma arkadaşlarım olmak üzere bu yolda en büyük tecrübe ve bilgi aktarımı ile bana yol göstermiş değerli yöneticim Arzu Karataş'a hayatımın her döneminde bana sabrının yanında maddi ve manevi desteğini hiç esirgemeyen canım annem Aysun Şahin'e çok teşekkür ederim.



İÇİNDEKİLER

BEYAN.....	iii
ÖNSÖZ VE TEŞEKKÜR.....	iv
İÇİNDEKİLER	v
KISALTMA VE SİMGELER LİSTESİ	viii
TABLolar LİSTESİ.....	ix
ÖZET.....	1
ABSTRACT	2
1 GİRİŞ VE AMAÇ	3
2 GENEL BİLGİLER	7
2.1 Yoğun Bakım Üniteleri	7
2.1.1 Genel yoğun bakım ünitesi dünyada gelişimi	7
2.1.2 Genel yoğun bakım ünitesi Türkiye’de gelişimi	9
2.1.3 Genel yoğun bakım, genel yoğun bakım ünitesi nedir?	10
2.1.4 Genel yoğun bakım üniteleri standartları.....	11
2.2 Maliyet Yönetimi	11
2.2.1 Maliyet, harcama, gider kavramları.....	12
2.2.1.1 Maliyet nedir?.....	12
2.2.1.2 Harcama nedir?	13
2.2.1.3 Gider nedir?	13
2.2.2 Sağlık kurumlarında maliyet yönetimi.....	14
2.2.2.1 Sağlık kurumlarında maliyet muhasebesi.....	15
2.2.2.2 Sağlık kurumlarında maliyet analizi	15
2.2.2.2.1 Hedeflerin ve çıktıların belirlenmesi	16
2.2.2.2.2 Gider yerlerinin tanımlanması.....	16
2.2.2.2.3 Gider türlerine göre sınıflandırma	18
2.2.2.2.4 Giderleri çıktılarına yüklenmesine göre sınıflandırma	20
2.2.2.2.5 Giderleri üretim miktarı ile ilişkisine göre sınıflandırma	21
2.2.2.2.6 Giderleri işletme fonksiyonlarına göre sınıflandırma.....	22
2.2.2.2.7 Giderleri kontrol edilebilirliklerine göre sınıflandırma	22
2.2.2.2.8 Giderleri finansal raporlama tarihinde gerçekleşmiş olup olmamalarına göre sınıflandırma	22
2.2.3 Gider dağıtımı.....	23
2.2.3.1 Giderlerin belirlenmesi ve gider dağıtım tablolarının hazırlanması....	24
2.2.3.1.1 Birinci gider dağıtım tablosu.....	24
2.2.3.1.2 İkinci gider dağıtım tablosu	25
2.2.3.1.3 Üçüncü gider dağıtım tablosu	26

2.2.4	Yardımcı ve esas üretim gider yerlerindeki giderlerin toplam ve birim maliyetlerinin hesaplanması.....	27
2.2.5	Raporlama.....	28
3	GEREÇ VE YÖNTEM	29
3.1	Araştırmanın Evreni ve Örneklemi	29
3.2	Araştırmanın Veri Kaynakları ve Veri Toplama Aracı.....	29
3.3	Araştırmanın Yöntemi	29
3.4	Araştırmanın Sınırlılıkları.....	30
4	BULGULAR	31
4.1	Birinci Dağıtım ile İlgili Bulgular.....	32
4.1.1	Tıbbi sarf malzeme giderleri	32
4.1.2	İlaç giderleri.....	34
4.1.3	Direkt işçilik giderleri	34
4.1.4	Elektrik giderleri	36
4.1.5	Su giderleri.....	37
4.1.6	Isınma giderleri.....	38
4.1.7	Oda aidat ve komisyon giderleri	38
4.1.8	Haberleşme giderleri.....	39
4.1.9	Tesis makine ve cihaz periyodik bakım giderleri	39
4.1.10	Hizmet üretim bina kira giderleri.....	39
4.1.11	Tıbbi ve tehlikeli atık giderleri.....	40
4.1.12	Tıbbi gaz giderleri	41
4.1.13	Tıbbi alet ve cihaz bakım giderleri	42
4.1.14	Giyim giderleri.....	42
4.1.15	Tanıtım giderleri.....	43
4.1.16	Laboratuvar giderleri	43
4.1.17	Hukuki giderler	43
4.1.18	Temizlik giderleri	43
4.1.19	Çamaşırhane giderleri	44
4.1.20	Yemek giderleri	44
4.1.21	Vergi, resim, harç ve sigorta giderleri	45
4.1.22	Birinci dağıtım özeti	45
4.2	İkinci Dağıtım ile İlgili Bulgular	47
4.2.1	Genel yönetim birimleri giderleri	47
4.2.2	Otopark	48
4.2.3	Arşiv giderleri	49
4.2.4	Santral	51
4.2.5	Bilgi sistemleri.....	52
4.2.6	Hasta hizmetleri.....	53
4.2.7	Teknik servis	55
4.2.8	Yemekhane	56
4.2.9	Çamaşırhane	57
4.2.10	İkinci dağıtım özeti.....	59
4.3	Üçüncü Dağıtım ile İlgili Bulgular	61
4.3.1	Laboratuvar giderleri	61

4.3.2	Radyoloji giderleri.....	62
4.3.3	Eczane giderleri	63
4.3.4	Sterilizasyon giderleri	64
4.3.5	Patoloji giderleri	65
4.3.6	Ameliyathane giderleri.....	66
4.3.7	Üçüncü dağıtım özeti.....	67
4.3.8	Genel yoğun bakım ünitesi birim maliyet hesaplaması	69
4.3.8.1	Dağıtım süreci ve toplam maliyet.....	69
4.3.8.2	Geceleme sayısının belirlenmesi.....	69
4.3.8.3	Birim maliyet hesaplaması	70
4.3.8.4	Değerlendirme	70
4.4	Tartışma	71
4.4.1	Yoğun bakım maliyetlerinin bileşenleri	71
4.4.2	Yardımcı ve dolaylı hizmetlerin yükü	71
4.4.3	Literatürle karşılaştırmalı maliyet gözlemleri.....	72
4.4.4	Yönetmelik ve politik çıkarımlar	72
5	SONUÇ VE ÖNERİLER	74
5.1	Sonuç.....	74
5.2	Öneriler.....	75
6	KAYNAKÇA.....	78
7	ÖZGEÇMİŞ	80

KISALTMA VE SİMGELER LİSTESİ

a	Birim Değişken Maliyet
b	Sabit Maliyet
BM	Birim Maliyet
TM	Toplam Maliyet
x	Üretim Miktarı
YBÜ	Yoğun Bakım Ünitesi



TABLolar LİSTESİ

Tablo 1. Giderlerin üretim miktarı ile ilişkisine göre sınıflandırma	21
Tablo 2. Gider dağıtım tablosu örnek 1	24
Tablo 3. Gider dağıtım tablosu örnek 2	25
Tablo 4. Gider dağıtım tablosu örnek 3	27
Tablo 5. Genel yoğun bakım ünitesi genel bilgiler	31
Tablo 6. Genel yoğun bakım geceleme sayıları	32
Tablo 7. Genel yoğun bakım istatistikleri	32
Tablo 8. Birimlere göre tıbbi sarf malzeme giderleri.....	33
Tablo 9. Birimlerin ilaç tüketimleri	34
Tablo 10. Genel yoğun bakım personel giderleri.....	35
Tablo 11. Birimlere göre personel giderleri dağılımı.....	35
Tablo 12. Birimlere ait elektrik giderleri	36
Tablo 13. Birimlere ait su giderleri	37
Tablo 14. Birimlere ait ısınma giderleri.....	38
Tablo 15. Birimlere ait kira giderleri	40
Tablo 16. Birimlere ait tıbbi ve tehlikeli atık giderleri	41
Tablo 17. Birimlere ait tıbbi gaz giderleri.....	41
Tablo 18. Genel yoğun bakım personel grubu giyim gideri dağılımı	42
Tablo 19. Birimlere ait giyim giderleri	42
Tablo 20. Birimlere ait laboratuvar giderleri	43
Tablo 21. Birimlere ait temizlik giderleri	44
Tablo 22. Birinci dağıtım özet tablosu.....	46
Tablo 23. Genel yönetim birimlerinin tutarları	47
Tablo 24. Genel yönetim birimleri giderlerinin dağıtımını.....	48

Tablo 25. Otopark birimlerinin tutarları.....	49
Tablo 26. Otopark birimleri giderlerinin dağıtımı	49
Tablo 27. Arşiv birimi tutarları	50
Tablo 28. Arşiv birimleri giderlerinin dağıtımı.....	50
Tablo 29. Santral birimi tutarları.....	51
Tablo 30. Santral birimleri giderlerinin dağıtımı	52
Tablo 31. Bilgi sistemleri birimi tutarları	53
Tablo 32. Bilgi sistemleri birimleri giderlerinin dağıtımı.....	53
Tablo 33. Hasta hizmetleri birimi tutarları.....	54
Tablo 34. Hasta hizmetleri birimleri giderlerinin dağıtımı	54
Tablo 35. Teknik servis birimi tutarları	55
Tablo 36. Teknik servis birimi giderlerinin dağıtımı.....	56
Tablo 37. Yemekhane birimi tutarları.....	57
Tablo 38. Yemekhane birimi giderlerinin dağıtımı.....	57
Tablo 39. Çamaşırhane birimi tutarları	58
Tablo 40. Çamaşırhane birimi giderlerinin dağıtımı.....	58
Tablo 41. İkinci dağıtım özet tablosu.....	59
Tablo 42. İkinci dağıtım tablosu	60
Tablo 43. Laboratuvar giderleri 2. dağıtımı	61
Tablo 44. Laboratuvar giderleri birimlere göre dağıtımı	62
Tablo 45. Radyoloji giderleri dağıtımı.....	62
Tablo 46. Radyoloji birimi giderleri birimlere göre dağıtımı	63
Tablo 47. Eczane giderleri dağıtımı	63
Tablo 48. Eczane birimi giderleri birimlere göre dağıtımı	64
Tablo 49. Sterilizasyon giderleri	65
Tablo 50. Sterilizasyon birimi giderleri birimlere göre dağıtımı	65

Tablo 51. Patoloji giderleri dağıtımı	66
Tablo 52. Patoloji birimi giderleri birimlere göre dağıtımı.....	66
Tablo 53. Ameliyathane giderleri dağıtımı	67
Tablo 54. Ameliyathane birimi giderleri birimlere göre dağıtımı.....	67
Tablo 55. Üçüncü dağıtım özet tablo	67
Tablo 56. Üçüncü dağıtım tablosu	68



ÖZET

Erişkin Genel Yoğun Bakım Ünitesi Hizmetlerinin Maliyet Analizi: Özel Bir Hastane Örneği

Bu araştırmanın amacı, özel bir hastaneye ait erişkin genel yoğun bakım ünitesinde sunulan hizmetlerin maliyet analizini yaparak, kaynak kullanımının etkinliğini ortaya koymaktır. Günümüz sağlık sistemlerinde artan hizmet talebi ve sınırlı kaynaklar, maliyet odaklı yönetim anlayışını gerekli kılmıştır. Yoğun bakım üniteleri, yüksek teknoloji kullanımı, nitelikli personel gerekliliği ve 24 saat kesintisiz hizmet sunmaları nedeniyle hastaneler için en maliyetli birimlerin başında gelmektedir. Bu çalışma kapsamında, 2023 yılında en az 24 saat yoğun bakımda kalan 833 hastanın verileri retrospektif ve kesitsel bir yaklaşımla incelenmiştir. Veriler; hastanenin mali raporları, insan kaynakları bordroları, mizan ve muavin tabloları ile Oracle tabanlı sistemden elde edilmiştir. Araştırmada maliyet unsurları tıbbi sarf malzeme, ilaç, personel, genel üretim ve destek hizmetleri olarak beş ana gruba ayrılmıştır. Üç aşamalı dağıtım yöntemi kullanılarak giderler ilgili birimlere yüklenmiş ve birim maliyetler hesaplanmıştır. Bulgular, toplam maliyetin büyük bir kısmının personel giderlerinden oluştuğunu, özellikle hemşirelik hizmetlerinin yoğun bakım maliyetlerinde belirleyici rol oynadığını göstermektedir. Ayrıca, dolaylı giderlerin (örneğin arşiv, bilgi işlem, çamaşırhane vb.) doğru yöntemlerle esas üretim birimlerine dağıtılması birim maliyetlerin hassas hesaplanmasında kritik önem taşıdığı anlaşılmıştır. Sonuç olarak, bu çalışma sağlık yöneticilerine bütçeleme, maliyet kontrolü ve kaynak tahsisi konusunda somut veriler sunmakta, yoğun bakım hizmetlerinin sürdürülebilirliği açısından rehberlik etmektedir.

Anahtar Sözcükler: Bütçeleme, Gider, Maliyet, Personel, Yoğun bakım

ABSTRACT

Cost Analysis of Adult General Intensive Care Unit Services: A Private Hospital Example

The aim of this study is to analyse the cost of services provided in the adult general intensive care unit of a private hospital and to reveal the effectiveness of resource utilisation. Increasing service demand and limited resources in today's health systems have necessitated a cost-oriented management approach. Intensive care units are one of the most costly units for hospitals due to the use of high technology, the need for qualified personnel and 24-hour uninterrupted service. In this study, the data of 833 patients who stayed in intensive care for at least 24 hours in 2023 were analysed with a retrospective and cross-sectional approach. The data were obtained from the hospital's financial reports, human resources payrolls, trial balance, and assistant tables, and Oracle-based system. In the study, cost elements were categorised into five main groups as medical consumables, pharmaceuticals, personnel, general production and support services. Expenses were allocated to the relevant units using the three-stage allocation method and unit costs were calculated. The findings show that a large portion of the total cost is composed of personnel expenses, especially nursing services play a decisive role in intensive care costs. In addition, it was understood that the distribution of indirect costs (e.g. archive, data processing, laundry, etc.) to the main production units with the right methods is critical for the accurate calculation of unit costs. As a result, this study provides concrete data to health managers on budgeting, cost control and resource allocation and provides guidance for the sustainability of intensive care services.

Keywords: Budgeting, Expense, Cost, Personnel, Intensive care

1 GİRİŞ VE AMAÇ

Yoğun bakım üniteleri, yaşamı tehdit eden durumlarla karşı karşıya kalan hastaların hayatta kalmalarını sağlamak ve sağlıklarına kavuşmalarını desteklemek amacıyla özel olarak tasarlanmış, ileri teknolojiyle donatılmış ve yüksek nitelikli sağlık personeli tarafından yönetilen kritik birimlerdir. Bu birimlerde tedavi edilen hastalar, genellikle birden fazla organ sisteminde ciddi işlev bozuklukları yaşamakta ve sürekli, kapsamlı tıbbi gözetim altında tutulmaları gerekmektedir. Yoğun bakım, sadece bir tıbbi branşın değil, birçok disiplinin iş birliğiyle yürütülen multidisipliner bir alandır. Bu nedenle, yoğun bakım hizmetleri; anesteziyoloji ve reanimasyon, iç hastalıkları, cerrahi gibi farklı alanlardan uzman doktorların yanı sıra hemşireler, fizyoterapistler, solunum terapistleri ve diğer sağlık personelinin koordinasyonu ile yürütülmektedir. Ekip, hastaların klinik durumlarını sürekli takip eder, tanı koyar ve hızlı, etkili tedavi uygulamalarıyla hastaların yaşamsal fonksiyonlarını destekler (1).

Toplumların gelişmişlik düzeylerinden bağımsız olarak, bireylerin en temel beklentilerinden biri sağlıklı ve kaliteli bir yaşam sürmektir. Bu nedenle, sağlık hizmetlerine olan talep her geçen gün artmaktadır. Ancak, sağlık sistemlerinin sınırlı insan gücü, zaman ve mali kaynaklarla bu talebi karşılaması oldukça güçtür. Kaynak yetersizliği ve artan sağlık talebi, sadece tıbbi değil, aynı zamanda sosyal ve ekonomik boyutları olan ciddi sorunlara yol açmaktadır. Bu nedenle, özellikle yüksek maliyetli alanlardan biri olan yoğun bakım hizmetlerinin planlaması ve yönetimi hem tıp hem de sosyal bilimlerin ilgi alanına girmektedir. Yoğun bakım üniteleri, hastanelerin finansal yapısında önemli bir yük oluşturur. Bunun başlıca nedenleri arasında; hastaların bireysel bakım ihtiyaçlarının yüksek olması, yoğun teknoloji kullanımı, sık laboratuvar tetkikleri ve ileri düzey tedavi yöntemlerinin uygulanması yer almaktadır. Ayrıca, yoğun bakımda yatan hastaların büyük bir kısmı uzun süre hastanede kalmak zorunda kaldığından, bu durum kaynak kullanımını daha da artırmaktadır.

Bu noktada, sağlık yöneticilerinin en önemli görevlerinden biri, mevcut kaynakları en verimli şekilde kullanarak hastalara mümkün olan en iyi tedaviyi sunmaktır. Bu hedefe ulaşmada etkili bir araç olan maliyet analizi, harcamaların

detaylı biçimde incelenmesini sağlayarak karar alma süreçlerini daha rasyonel hale getirir. Maliyet analizi sayesinde sağlık kurumları, harcamalarını sistemli bir şekilde izleyebilir, gereksiz masrafları tespit edebilir ve bütçelerini daha etkin kullanabilir. Bu durum hem hizmet kalitesinin artmasına hem de kurumsal sürdürülebilirliğin sağlanmasına katkıda bulunur (2).

Hastanelerde verimlilik, kalite ve performans değerlendirmelerinde klinik göstergeler sıklıkla kullanılmaktadır. Bu nedenle klinik çalışmalar ile ilgili kavramların neler olduğu ve nasıl hesaplandığının bilinmesi önem arz etmektedir. Hastanelerin amaçlarına ulaşabilmesi için hasta bakım hizmetlerinin planlanması, yürütülmesi, denetlenmesi, değerlendirilmesi, koordine edilmesi, etkin ve verimli sunulması önem arz etmektedir (1).

Hasta kabul sürecinde tıbbi sekreter, hemşire ve hekimin ayrı ayrı görevleri bulunmakta olup, bu görevler birbirini tamamlamaktadır. Tıbbi sekreterin görevi, hastanın kaydını tam ve doğru bir şekilde yapmak, evraklarla ilgili hastanın yakınlarını bilgilendirmek ve hasta dosyasını hazır hale getirmektir. Hekim, tedavi planını gerçekleştirerek gerekli istemleri hasta dosyasına kaydeder (4).

Hemşire, fiziki muayeneye yardım, hastanın hazırlığı, tanışma ve oryantasyon süreçleri, hasta ünitesinin düzenlenmesi, kıymetli eşyaların emniyete alınması ve hasta bakımının planlanması gibi süreçlerde sorumluluk sahibidir. Bu hizmetin, tıbbi ve kalite standartları ile mali açıdan yönetilmesi gerekmektedir. Hemşirelik bakımı, hekim tedavileri, fiziki koşullar ve destekler maliyeti etkileyen faktörlerdir. Giderlerin bütçelenmesi ve kontrolü süreçlerinde, giderlerin türlerine göre izlenmesi büyük önem taşımaktadır (2). Sağlık hizmetlerinde etkili ve kaliteli bakım sunumu, disiplinler arası ekip çalışmasına dayanır. Hasta kabul süreci; tıbbi sekreter, hemşire ve hekimin birbiriyle uyumlu görevleriyle yürütülür. Tıbbi sekreter, hastanın kayıt ve evrak işlemlerini eksiksiz şekilde gerçekleştirirken; hekim, tanı ve tedavi süreçlerini planlar ve belgeler. Hemşire ise hastanın fiziki muayeneye hazırlanması, oryantasyonu, bakım planlanması ve güvenliğinin sağlanmasından sorumludur. Bu işbirliği, yalnızca hizmet kalitesini değil, aynı zamanda maliyet yönetimini de etkiler. Nitelikli hemşirelik

bakımı, hekim istemleri, fiziki koşullar ve destek hizmetleri, sağlık kurumlarının gider kalemleri üzerinde doğrudan etkiye sahiptir. Bu nedenle, giderlerin türlerine göre izlenmesi, bütçelenmesi ve kontrol edilmesi süreçlerinde ekip çalışmasının organizasyonu büyük önem taşır. Diğer destek personeli ve idari çalışanlar da bu bütünlüğün ayrılmaz parçasıdır. Ekip temelli yaklaşım, hem hasta memnuniyetini artırır hem de maliyetlerin etkin yönetimini kolaylaştırır.

Sağlık kurumlarının etkili ve sürdürülebilir şekilde yönetilebilmesi için finansal verilerin doğru ve kapsamlı biçimde analiz edilmesi büyük önem taşır. Bu doğrultuda, yöneticilerin iki temel maliyet çalışmasını düzenli olarak gerçekleştirmeleri gerekmektedir. Bunlardan birincisi, giderlerin gider merkezlerine doğru şekilde dağıtılması; ikincisi ise birim maliyetlerin hesaplanmasıdır. Bu iki temel analiz, maliyetlerin ne şekilde oluştuğunu, hangi hizmetlerin ne kadar maliyete yol açtığını ortaya koyarak kurumsal finansal yönetimde şeffaflığı artırır (2).

Maliyet analizi süreci, belirli aşamalardan oluşur ve sistematik olarak yürütülmelidir. İlk aşamada, analiz çalışmasının temel amacı açık ve net bir şekilde belirlenmelidir. Amaç, maliyetlerin neden analiz edildiğini ve bu analiz sonucunda hangi sonuçlara ulaşılmak istendiğini ifade eder. İkinci aşamada, maliyet unsurlarının oluştuğu gider yerleri tespit edilmelidir. Bu noktada, hangi hizmet birimlerinin ne tür giderler ürettiği belirlenerek analiz çerçevesi netleştirilir. Üçüncü aşamada ise, toplanan giderlerin daha önce tanımlanan gider yerlerine dağıtım yapılr. Dördüncü aşama, yönetim ve destek hizmetleri gibi doğrudan üretimle ilişkili olmayan gider yerlerindeki maliyetlerin, esas ve yardımcı gider yerlerine paylaştırılmasını içerir. Böylece, tüm maliyetler doğrudan sağlık hizmeti sunan birimlere doğru şekilde yansıtılmış olur. Beşinci aşamada, esas ve yardımcı gider yerlerinin toplam maliyetleri hesaplanır ve her birimin birim başına maliyeti ortaya konur. Bu maliyetler üzerinden maliyet fonksiyonları oluşturularak sağlık hizmetlerinin finansal verimliliği değerlendirilir. Son aşamada ise tüm bu veriler analiz edilerek raporlanır ve yönetime sunulur. Böylelikle, maliyet analizinden elde edilen bilgiler yönetsel kararların alınmasında kullanılabilir hale gelir (2).

Yoğun bakım ünitelerinin fiziki şartları Sağlık Bakanlığınca belirlenmiştir. Erişkin yoğun bakım servisleri birinci, ikinci, üçüncü seviye olarak basamaklandırılmaktadır. Yoğun bakım ünitelerinin varlığı kritik vital bulgulara sahip hastaların takibi açısından büyük önem taşımaktadır. İleri yaşam desteği verilen bu ünitelerde hasta bakımı oldukça maliyetli olmaktadır (6). Bu ünitelerde doktor, hemşire, tıbbi sekreter, yardımcı sağlık personeli 7/24 kesintisiz hizmet vermektedir. Hemşirelik mesleğinin temel amacı insana yardım etmektir. Hastalık gibi nedenlerle, bireyin kendi ihtiyaçlarını karşılayamadığı durumlarda birey adına bu sorumluluğu hemşire üstlenir (4).

Sağlık hizmetleri için yapılan harcamalar giderek artmaktadır. Birey ve toplum üzerinde etkisi olması sebebiyle de sağlık hizmetleri ve harcamaları gündemde olan önemli bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Sağlık hizmetleri yönetiminin temel amacı toplumun sağlık statüsünün yükselmesi ve sağlığın geliştirilmesi ise, sağlık hizmetleri finansmanı bu amaca ulaşmada önemli bir araçtır (3). Sağlık hizmetlerini karşılanabilir durumda tutmak için maliyetleri ve belirleyicileri hakkında fikir sahibi olmak çok önemlidir (5).

Bu nedenle, gündemde önemli bir konu olan sağlık hizmetlerinde maliyet yönetimi, özellikle erişkin genel yoğun bakım hastalarının maliyetlerini etkileyen faktörleri ve bu maliyetlerin yönetimi için alternatif yolları ortaya koymayı amaçlayan bu çalışmayı yapmayı planlamaktayız. Çalışmanın birinci bölümünde genel yoğun bakım ünitesi hakkında genel bilgiler ile sağlık kurumları maliyet analizi için kavramsal çerçeve sunulmuştur. İkinci bölüm “gereç ve yöntem” başlığında amaç, verilerin toplanması, verilerin analizi hakkında bilgiler verilmiştir. Üçüncü bölüm “Bulgular” başlığında özel bir hastane örneği üzerinden elde edilen verilerle yapılan hesaplamalar sunulmuştur. Son bölüm tartışma ve sonuç-öneriler başlığında ise genel değerlendirme ile öneriler sunulmuştur.

2 GENEL BİLGİLER

2.1 Yoğun Bakım Üniteleri

Yoğun bakım üniteleri, yaşamı tehdit eden hastalıkların yönetiminde ileri teknoloji ve uzmanlaşmış sağlık hizmeti sunan kritik alanlardır. Hem dünyada hem de Türkiye’de genel yoğun bakım üniteleri tarihsel süreçte önemli evrimler geçirerek günümüzdeki modern yapısına ulaşmıştır. Bu bölümde, genel yoğun bakım ünitelerinin tanımı, tarihsel gelişimi ve güncel standartları ele alınacaktır.

2.1.1 Genel yoğun bakım ünitesi dünyada gelişimi

İnsanlığın ihtiyaçları doğrultusunda gelişen ve dönüşen dünyada, sınırlı kaynakların en etkin şekilde kullanılması amacıyla çeşitli çalışmalar yürütülmektedir. Bu çalışmalar, beraberinde yeni kavramların ortaya çıkmasına da zemin hazırlamaktadır. Yoğun bakım alanı, yaklaşık 40 yıl önce Fransa ve Amerika’da anesteziyoloji disiplininin ayrılarak bağımsız bir bilim dalı olarak gelişmiştir. Fransa’da genel yoğun bakım uygulamaları "Reanimasyon" olarak adlandırılırken, Amerika Birleşik Devletleri’nde "Intensive Care" terimi kullanılmış ve bu kavram Türkçeye "yoğun bakım" ve "tedavi" olarak çevrilmiştir. Hastalar, hastalık süreçlerinde veya ani travmalar ve kazalar neticesinde yoğun bakım, tedavi ve mekanik destek gerektiren durumlarla karşı karşıya kalabilmektedir. Bu süreçler, genel yoğun bakım ünitelerinin önemini ve gerekliliğini açıkça ortaya koymuştur. Genel yoğun bakım ünitelerinin tarihçesine bakıldığında, insanlık tarihindeki savaşlar ve salgın hastalıkların bu birimlerin gelişimine önemli katkılar sağladığı görülmektedir. Yoğun bakım alanında ilk önemli adımı atan kişi olarak İngiliz kökenli hemşire Florence Nightingale kabul edilmektedir. Aynı zamanda modern hemşireliğin öncüsü olarak bilinen Nightingale, bu girişimini Kırım Savaşı (1854-1856) sırasında gerçekleştirmiştir. Savaş sırasında yaralanan ya da büyük cerrahi müdahaleler geçiren kritik hastaların durumlarını hızlı bir şekilde gözlemleyebilmek, acil durumlarda hızlı müdahale edebilmek ve tecrübeli hemşirelerin gözetimi altında daha nitelikli bakım sağlamak amacıyla, bu hastaları hemşire istasyonuna en yakın bölüme yerleştirerek

benzer bir uygulama başlatmıştır. Böylece yoğun bakım ünitelerinin temelleri atılmıştır (7).

Yoğun bakım tarihi yönünden Kırım savaşında Florence Nightingale tarafından atılan adım ile başlayan süreci yine savaşlar ve salgınlar takip etmiştir. Sonraki süreçte Dr. Walter Dandy ve öğrencisi Harvey Cushing, John Hopkins Hastanesinde kendi çalışmaları ile beyin cerrahisi hastalarına ameliyat sonrası bakım sağlamak ve hastaları yakından gözlemek için üç yataklı özel bir derlenme odası düzenlemişlerdir. Basit bir yoğun bakım ünitesi olarak düşünülen bu birim, yoğun bakım kavramının gelişmesinde bir sonraki adım olmuş ve II. Dünya Savaşı sırasında yaralı askerlerin acil bakımına yönelik birimlerin oluşmasına da örnek olmuştur (7). Operasyon sürelerindeki artış ve operasyonlar sırasında gerçekleştirilen girişimsel uygulamalardaki çoğalma, genel yoğun bakım ünitelerinin oluşumunu destekleyen önemli faktörler arasında yer almaktadır. 1950'li yıllarda cerrahi girişim sonrası gözlem üniteleri, hastaların izlenmesi ve tedavisinde önemli gelişmelere katkı sağlamıştır (7).

Tarihsel süreçte yoğun bakımların gelişmesine bir diğer katkı ise salgın hastalık sebebi ile olmuştur. 1952 yılında Danimarka'da ortaya çıkan polio salgını hem Avrupa hem de ABD'de yoğun bakım adına büyük gelişmelerin olmasına neden olmuştur. Bjorn Ibsen tarafından solunum paralizisi olan bazı hastalara birkaç hafta boyunca manuel olarak yapay solunum uygulanması hayat kurtarıcı olmuştur. Hastalara trakeostomi açılarak, tıp ve diş hekimliği öğrencileri tarafından manuel olarak pozitif basınçlı ventilasyon uygulanmış ve sonrasında hasta sonuçlarında iyileşmeler gözlenmiştir. Bu sonuç, hastalıkların belirli dönemlerinde başvuru, yapay tedavi yöntemlerinin hayat kurtarabildiğini, yapay solunum cihazlarının tıpta yararlı olabileceğini, ameliyathane dışında kullanılabileceğini ve mortaliteyi azalttığını göstermiştir. Bjorn Ibsen'in bu önemli deneyimi, cihazlarla donatılmış servislerin gerekli olduğunu; solunum cihazına bağlı hasta izlemi konusunda yetkin hemşirelere duyulan ihtiyacın arttığını; yoğun bakımın önemini fark edildiğini ve yoğun bakım hizmetlerinin organizasyonun başlatıldığını ortaya koymuştur (8).

1952 yılına kadar uzun süreli mekanik ventilasyon için demir akciğer, negatif basınçlı tanklar ve zırhlar kullanılıyordu. Ancak, 1953 yılında Kopenhag Kummerehospital'de anesteziist Bjorn Ibsen, manuel bir yapay solunum cihazını entübasyon tüpüne bağlayarak hastayı ventile etmeye başladı. Ibsen'in bu klinik gözlem ve tecrübesi, Avrupa'da hekimler ve fizyologların iş birliği içinde çalıştığı, deneyimli hemşirelerin bakım sağladığı ve hemodinamik destek tedavilerinin uygulandığı ilk modern yoğun bakım ünitesinin kurulmasına zemin hazırladı. 1950-1960 yılları arasında başlangıçta solunum üniteleri olarak hizmet veren bu bölümlerin, yalnızca solunum yetmezliği değil, aynı zamanda farklı sağlık sorunlarının tedavisinde de yararlı olduğu fark edilmiştir. 1960'lı yıllardan itibaren çoklu travma geçiren hastalar, büyük cerrahi operasyonlar sonrası iyileşenler ve ciddi sağlık durumu olan bireyler için multidisipliner yoğun bakım üniteleri kurulmaya başlanmıştır. Yoğun bakım üniteleri, 1970'li yıllarda ise bugünkü modern yapısına kavuşmuştur (10).

1960'lar ve 1970'ler boyunca, mekanik ventilatörler, kardiyak monitörler ve renal replasman tedavisi gibi tıbbi teknolojide önemli ilerlemeler, kritik bakım uygulamalarını devrimleştirdi. Bu yenilikler, klinisyenlere hayati organ fonksiyonlarını destekleme, karmaşık tıbbi durumları yönetme ve yoğun bakım ünitesinde hastaların hayatta kalma oranlarını artırma imkanı sağlamıştır. Aynı zamanda doktorlar, hemşireler, solunum terapistleri, eczacılar ve diğer sağlık profesyonellerinden oluşan multidisipliner bakım ekipleri, kapsamlı kritik bakım hizmetleri sunmak için vazgeçilmez hale gelmiştir (9). Yakın zamandan örnek verecek olursak yaşamış olduğumuz Covid-19 pandemisi ile Genel Yoğun Bakım Ünitelerinin kapasiteleri, hasta bakımları, solunum desteklerini tüm insanlığın yeniden gündemine taşımıştır.

2.1.2 Genel yoğun bakım ünitesi Türkiye'de gelişimi

Türkiye sağlık alanında gelişmeleri yakından takip etmiştir. Türk doktorlar yurtdışında eğitimlere giderek gözlemlerini yapmış ülkeye döndüklerinde uygulamalara başlamıştır. Genel Yoğun Bakım Ünitelerinin Türkiye'de gelişim tarihçesine bakıldığında Avrupa ile eş zamanlı olarak başlamış olduğu görülmektedir.

Fransa'da 1950'li yıllarda faaliyette olan Pasteur Enstitüsü modeline benzer şekilde, Türkiye'deki ilk reanimasyon servisi 1959 yılında, Haydarpaşa Numune Hastanesi'nde Başhekim Op. Dr. Ali Rıza Tezel döneminde, Dr. Cemalettin Öner tarafından kurulmuştur. Daha sonra, 1970 yılında Prof. Dr. Cemalettin Öner, İstanbul Tıp Fakültesi'nde fakültenin ilk reanimasyon servisini hayata geçirmiştir. Aynı yıllarda, Cerrahpaşa Tıp Fakültesi'nde Prof. Dr. Sadi Sun tarafından ve İstanbul İlyayardı Hastanesi'nde Dr. Şevket Kaya tarafından da reanimasyon servisleri kurulmuştur. Bu birimler, Türkiye'deki ilk reanimasyon servislerinin temelini oluşturmaktadır (11, 16, 17).

Sonraki yıllarda Cerrahpaşa, Ege ve Marmara üniversitelerinde farklı branşlarda yoğun bakım birimleri kurulmuştur. Yoğun bakıma olan ilgi ve ihtiyaç her geçen gün artarken, 1978'de Türk Yoğun Bakım Derneği'nin kurulmasıyla bu alandaki çalışmalar daha da sistematik hale gelmiştir. 2000'li yıllara gelindiğinde ise yoğun bakım, ülkemizde de tıbbın en önemli dallarından biri haline gelmiştir. Türkiye'deki yoğun bakım uzmanlarının özverili çalışmaları sayesinde ülkemiz de bu alanda hızlı bir ilerleme kaydetmiştir. Yoğun bakımın 2012'de yan dal olarak kabul edilmesiyle birlikte, bu alandaki eğitim ve araştırma faaliyetleri daha da güçlenmiştir (17).

2.1.3 Genel yoğun bakım, genel yoğun bakım ünitesi nedir?

Yoğun Bakım Ünitesi (YBÜ), hayati tehlike taşıyan hastalar için uygulanan bir tedavi düzenidir. Yoğun bakımın temel amacı, hayati fonksiyonların istikrarını sağlamaktır. Yoğun bakım ekibinin tüm üyeleri (doktorlar, hemşireler ve sağlık teknikerleri) hastaya, hastanın ailesine, arkadaşlarına, sağlık kurumuna ve topluma karşı sorumluluklarını anlamalıdır. Modern yoğun bakım ünitelerinde, cihazlar, ekipmanlar ve genel uyum mükemmel bir şekilde çalışmalıdır ki, optimal hasta bakımı sağlanabilsin (24).

Genel yoğun bakım, bir veya birden fazla organ ya da organ sisteminde meydana gelen ciddi fonksiyon bozuklukları veya yetmezliklerin, altta yatan nedenlerle birlikte izlenmesi, teşhis edilmesi ve tedavi edilmesini kapsayan, bu organların işlevlerinin

sürdürülmesine yönelik uygulanan tüm yöntemleri içerir. Yoğun bakım yan dal uzmanlık eğitimi, Anesteziyoloji ve Reanimasyon, Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji, Genel Cerrahi, Göğüs Hastalıkları, İç Hastalıkları ve Nöroloji gibi ana dallar üzerine inşa edilmekte olup, bu eğitimin süresi iki yıl olarak belirlenmiştir (1). Genel yoğun bakım üniteleri ise bir veya daha fazla organ ya da organ sisteminde ciddi işlev bozukluğu yaşayan ve yoğun bakım ihtiyacı duyan hastaların tedavisine yönelik olarak tasarlanmış, özel bir yapı ve hasta bakım düzenine sahip kliniklerdir. Bu üniteler, ileri teknoloji ile donatılmış cihazlar kullanılarak, hastaların 24 saat boyunca hayati bulgularının izlenmesi ve tedavilerinin uygulanmasına olanak tanır. Temel amacı, kritik durumda olan hastaların iyileştirilmesini sağlamak olan bu üniteler, yüksek düzeyde uzmanlık ve teknik altyapı gerektirir.

Genel yoğun bakım ünitesi, büyük ameliyat sonrası hastaların, yatış sırasında durumları kötüleşenlerin ve hastanede yatan ağır hastaların yoğun bir şekilde tedavi edilerek prognozlarının iyileştirilmesini sağlayan bir bölümdür. Bu ünite, anestezi uzmanı, ilgili hekim, ilgili bölümden hekim, bu alanda uzman hemşire, eczacı, klinik mühendisi, mesleki terapist gibi profesyonellerden oluşan bir ekip, tıbbi tedaviyi yürütmektedir (23).

2.1.4 Genel yoğun bakım üniteleri standartları

Türkiye’de Genel Yoğun Bakım Üniteleri standartları ve nitelikleri Sağlık Bakanlığı tarafından yayınlanan genelgeler ile belirlenmiştir.

2.2 Maliyet Yönetimi

Maliyet yönetimi ve maliyet analizi, işletmelerin kaynaklarını etkin kullanarak finansal sürdürülebilirliği sağlamalarında temel rol oynayan iki önemli kavramdır. Bu süreçler, maliyetlerin belirlenmesi, kontrol edilmesi ve stratejik karar alma süreçlerinde kullanılması açısından kritik öneme sahiptir.

2.2.1 Maliyet, harcama, gider kavramları

Maliyet, bir şeyi elde etmek için katlanılan fedakarlıktır. Gider ise, gelir elde etme sürecinde ortaya çıkan bu maliyetin, ilgili döneme ait olarak kaydedilmiş halidir. Giderler, kaynak ne zaman harcanmış olursa olsun, gelir elde edildiği dönemde muhasebeleştirilir. Bu, muhasebede "eşleştirme ilkesi" olarak bilinir. Giderler daha çok finansal muhasebe açısından önemlidir; maliyetler ise yönetim muhasebesinde, yöneticilerin kararlarına göre uygun görüldüğü zaman dikkate alınır. Yani, maliyet ile gider arasındaki temel fark, ne zaman kaydedildikleridir (20).

Hastane yöneticilerinin finansal verileri etkin biçimde kontrol edebilmeleri ve kaynak kullanımını en verimli şekilde planlayabilmeleri için iki temel maliyet analizi sürecini gerçekleştirmeleri gerekmektedir. Bu süreçlerin ilk aşaması, hastane bünyesinde oluşan tüm giderlerin ilgili gider merkezlerine sistematik olarak dağıtılmasıdır. İkinci aşamada ise, bu merkezlerde sunulan hizmetlerin birim maliyetleri ayrıntılı olarak hesaplanmalıdır. Bu iki temel analiz, yöneticilere hizmet üretiminde oluşan maliyetlerin yapısını daha iyi anlama ve buna bağlı olarak stratejik kararlar alma imkânı sunar. Aynı zamanda, sınırlı sağlık kaynaklarının etkin ve adil biçimde tahsis edilmesine katkı sağlar. Bu bağlamda, maliyetlerin doğru bir şekilde analiz edilmesi; yalnızca finansal sürdürülebilirliği sağlamakla kalmayıp, sağlık hizmetlerinin kalite ve verimliliğini artırmak açısından da kritik bir öneme sahiptir. Dolayısıyla, hastane yönetiminde görev alan profesyonellerin; maliyet kavramlarına, maliyet muhasebesi ilkelerine ve maliyet analiz tekniklerine ilişkin temel bilgi ve becerilere sahip olmaları gereklidir. Bu bilgi altyapısı, sağlık kurumlarının ekonomik performansını izlemeye ve iyileştirmeye etkili bir yönetim aracı olarak kullanılabilir (12).

2.2.1.1 Maliyet nedir?

Bir ürünün maliyeti, o ürünün üretilmesi ve pazara sunulması için yapılan tüm harcamaların toplamıdır. Bu harcamalar, hem doğrudan ürünle ilgili (malzeme, işçilik) hem de dolaylı olarak ürünle ilgili (idare, satış) olabilir. Maliyet, bir ürünün ekonomik

değerini belirleyen temel unsurlardan biridir. Maliyetin hesaplanması, işletmelerin karlılıklarını değerlendirmeleri ve fiyatlama kararları vermeleri açısından büyük önem taşır. Bu nedenle, maliyet hesaplamalarında tüm giderlerin doğru bir şekilde belirlenmesi ve maliyet unsurlarının net olarak tanımlanması gerekir (18).

Sağlık kurumlarında maliyetler, çeşitli hizmet alanlarına göre farklı biçimlerde tanımlanmaktadır. Örneğin, polikliniklerde maliyetler poliklinik başına düşen giderler olarak hesaplanırken, kliniklerde hasta başına düşen günlük maliyetler belirlenmektedir. Laboratuvarlarda ise tetkik başına maliyet hesaplanmakta, ameliyathanelerde ise her bir ameliyatın maliyeti değerlendirilmektedir (2).

2.2.1.2 Harcama nedir?

Bir harcama en genel anlamıyla bir mal veya hizmet karşılığında yapılan nakit ya da kredi kullanımıyla gerçekleşen bir ödeme işlemidir. Bu işlem, genellikle bir anda (satın alma anında) kaydedilir. Ancak, bu, harcamanın tüketildiği veya etkisinin sona erdiği döneme (örneğin, bir abonelik hizmetinde ödeme yapılan ay) yayılarak kaydedilmesi ile karşılaştırılabilir (19).

Harcama kavramı, bir işletmenin faaliyetleri kapsamında, belirli bir varlığı elde etmek amacıyla yapılmış veya yapılacak olan ödemeleri ifade eder. Bu bağlamda, harcamanın gerçekleşmesi için varlığın peşin olarak satın alınmış olması zorunlu değildir. Harcamaların temel özelliği, gelecekte ekonomik fayda sağlayacağı beklentisidir (13). Örneğin, bir sağlık kuruluşunun gelecekteki kullanım için satın aldığı ilaçlar, harcama kavramına örnek teşkil eder.

2.2.1.3 Gider nedir?

Giderler, "bir şirketin gelirlerini ve dolayısıyla kârlarını maksimize etme çabasıyla üstlendiği herhangi bir maliyet" olarak tanımlanır. İşletmenin devamlılığı ve başarısı için gerekli olan bu maliyet, fonların "çıkışına" neden olur ve gelir tablosunun bir parçasını oluşturur. Bu nedenle, muhasebede gider kavramının netleştirilmesi

önemlidir. İdeal olarak, bir şirket gelirlerini etkilemeden harcamalarını en aza indirmeye çalışır. "Tüm harcamalar maliyettir, ancak tüm maliyetler zorunlu olarak gider değildir." ifadesi bu bağlamda dikkate alınmalıdır (21).

Muhasebe literatüründe maliyet, bir varlığın bilançodaki değerini ifade eder. Bu varlıklar, işletmenin faaliyetleri sürecinde kullanıldıkça değer yitirerek gider olarak kaydedilirler. Gider ise, belirli bir dönemde tüketilen veya kullanılan varlıkların parasal değerini ifade eder. Örneğin, bir sağlık kuruluşunun satın aldığı ilaç ve sarf malzemeleri gibi varlıklar, hizmet sunumunda kullanıldıklarında gider olarak kabul edilir. Ancak, bu varlıkların sadece depolarda bekletilmesi durumunda gider olarak kaydedilmeleri mümkün değildir. Bu durumda, söz konusu varlıklar stok kalemleri olarak değerlendirilir ve bilançoda varlık olarak yer alırlar. Dolayısıyla, bir varlığın gider olarak kabul edilebilmesi için, işletmenin faaliyetlerinde aktif olarak kullanılmış ve tüketilmiş olması gerekmektedir. Bu ayrım, işletmelerin finansal tablolarının doğru bir şekilde hazırlanması ve karlılıklarının belirlenmesi açısından büyük önem taşır (13).

2.2.2 Sağlık kurumlarında maliyet yönetimi

Sağlık sistemlerinde maliyet artışlarını sınırlamak amacıyla; fiyatlandırma, hizmet hacminin düzenlenmesi, arz-talep dengelerinin gözetilmesi ve piyasa mekanizmalarının kullanılması gibi çok boyutlu politika araçlarına sıklıkla başvurulmaktadır. Ancak, sağlık sistemlerinin yüksek düzeyde esnek ve değişken yapılara sahip olması, bu politikaların etkinliğini sınırlamakta ve toplam sağlık harcamalarının kontrol altına alınmasını güçleştirmektedir (15). Fiyat düzenlemeleri gibi geleneksel maliyet kontrol politikaları, kısa vadede maliyetleri düşürse de uzun vadede inovasyonu engelleyebilmektedir. Bu nedenle, maliyet kontrolünde daha kapsamlı ve bütüncül bir yaklaşım benimsenmesi gerekmektedir.

2.2.2.1 Sağlık kurumlarında maliyet muhasebesi

Muhasebe bilgi sistemleri finansal ve yönetim muhasebesi olarak sınıflandırılmaktadır. maliyet muhasebesi tanımı, muhasebe verilerinin işletme içine dönük olarak karar almaya, planlama ve kontrole katkıda bulunduğu sahaya maliyet muhasebesi denilmektedir. Amacı işletme yöneticilerinin alacakları kararlar için gerekli olan analizleri yapmak ve maliyet bilgilerini sağlamaktır. Maliyet muhasebesinin başlıca amaçları (2);

- Üretilen mal ya da hizmet birim maliyetleri tespit etmek,
- İşletme faaliyetlerinde denetime yardımcı olmak,
- Planlamaya yardımcı olmak ve
- Karar almaya yardımcı olmak olarak özetlenebilir.

Maliyet muhasebesinin işlevlerini yerine getirebilmesi için genel muhasebenin verilerinden ve maliyet analizlerinden yararlanması gerekmektedir (2).

2.2.2.2 Sağlık kurumlarında maliyet analizi

Maliyet analizleri, maliyet muhasebesi içerisinde üretilen maliyet bilgilerinden yararlanarak, sağlık kurumunun hem geçmiş dönemlerine yönelik maliyet verileri ile sağlık hizmeti üretimi arasındaki ilişkileri irdeleyen, hem de kurumun geleceğine yönelik kararlar için sağlık kurumu yöneticilerine bilgiler üreten analizlerdir. Sağlık kurumlarında maliyet muhasebesi ve maliyet analizleri genellikle bir arada değerlendirilmektedir (2).

Sağlık kurumlarında maliyet analizleri, aşağıdaki yedi aşamalı süreçleri içermektedir (2);

- Hedeflerin ve çıktılarının belirlenmesi,
- Gider merkezlerinin tanımlanması,
- Gider çeşitlerinin belirlenmesi,

- Giderlerin dağıtımı,
- Toplam ve birim maliyetlerin hesaplanması,
- Sonuçların raporlanmasıdır.

2.2.2.2.1 Hedeflerin ve çıktıların belirlenmesi

Maliyet analizine başlamadan önce ilk adım analizin amacını belirlemektir. Böylelikle neyin maliyetini hesaplayacağımızın yolunu görmüş olmaktadır. Sağlık kurumlarının çıktıları, hangi hizmetlerin maliyetlerinin hesaplanması gerektiği konusunda yol göstermektedir. Sağlık kurumlarına bakıldığında aşağıdaki çıktılarından hareketle farklı birimler ve hizmetler için maliyet analizi yapılabilmektedir (2);

- Gerçekleştirilen ameliyat türleri,
- Hasta günü,
- Polikliniklerin,
- Taburcu edilen hasta,
- Uygulanan tetkik türleri,
- Yoğun bakım günü veya hastası

2.2.2.2.2 Gider yerlerinin tanımlanması

Gider yerlerinin belirlenmesi yönetimi de kolaylaştırmakla beraber aynı zamanda organizasyon şemasının oluşmasına da yardımcı olur. Gider yeri, oluşan giderlerin ayrı ayrı izlenip raporlanabilen örgüt, faaliyet veya hesap birimleri olarak tanımlanmaktadır. Sağlık kurumları diğer kurumlardan daha farklı kompleks yapılanmalardır. Bu özellikler, beraberinde çok sayıda farklı gider yerlerine sahip olmayı getirmektedir. Gider yerlerinin de sınıflandırılarak tanımlanması kolaylık sağlamaktadır. Sağlık kurumlarında gider yerlerinin belirlenmesinde genellikle üç yöntem kullanılır (2).

- Yerel Bölümleme: Fiziksel yapılardır. Yer bakımından aynı özellikleri taşıması önemlidir.
- Sorumluluklara Göre Bölümleme: Bir yöneticisi olan birim farklı bir gider yeri olarak kabul edilir.
- Fonksiyonel Bölünme: İşin yapıldığı yer değil işin kendisidir. Aynı işi yapan personel, araç ve gereçten oluşan her birim bir gider yeridir.

Sağlık kurumlarında gider yerlerinin sınıflandırılmasında fonksiyonel bölümleme esas alınmaktadır. Tek Düzen hesap planı da dikkate alınarak gider yerleri sekiz ana grup altında toplanmaktadır (2).

- Araştırma ve geliştirme maliyet merkezleri,
- Destekleyici üretim maliyet merkezleri,
- Finansal maliyet merkezleri,
- Genel hizmet maliyet merkezleri,
- Genel yönetim maliyet merkezleri,
- Pazarlama, satış ve dağıtım maliyet merkezleri,
- Temel üretim maliyet merkezleri,
- Üretim birimleri yönetim maliyet merkezleri.

Sağlık kurumlarının çok sayıda ve farklı gider yerine sahip olması maliyet muhasebesi uygulamaları için tek düzen hesap planına göre sınıflandırılan gider yerleri sağlık kurumlarında maliyet analizi çalışmalarında birçok başlık altında toplanabilmektedir. Ancak genellikle üç ana başlık altında toplamak çok yaygındır. Bunlar;

- Ana üretim maliyet merkezleri
- Destekleyici üretim maliyet merkezleri
- Yönetim ve destek hizmetleri maliyet merkezleri

Poliklinikler, sağlık kurumu içerisinde esas üretim yerlerine bir örnektir. Radyoloji, laboratuvar ve patoloji merkezleri ise yardımcı üretim gider yerleri için iyi

bir örnektir. Yönetim ve destek hizmet gider yerlerine örnek olarak ise kalite, bilgi sistemleri, tıbbi arşiv, çamaşırhane ve yemekhane verilebilir.

2.2.2.2.3 Gider türlerine göre sınıflandırma

Maliyet analizi yaparken bir diğer önemli adım giderlerin türlerine göre sınıflandırılmasıdır. Tekdüzen Muhasebe Sistemi 7/B seçeneği giderlerin çeşit esasına göre izlenmesini esas almaktadır. Tekdüzen Muhasebe Sistemi 7/B seçeneğinde giderler türlerine göre sekiz başlık altında sınıflandırılmıştır (2).

- “İlk madde ve malzeme giderleri”
- “İşçi ücret ve giderleri”
- “Memur ücret ve giderleri”
- “Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlere ilişkin giderler”
- “Çeşitli giderler”
- “Vergi, resmi ve harç giderleri”
- “Amortisman ve tükenme payları”
- “Finansman giderleri”

Bu sekiz başlığın sağlık kurumlarında yapılan maliyet çalışmalarında malzeme, personel ve genel üretim giderleri olarak üç başlıkta karşımıza çıktığı bilinmektedir.

a) Malzeme giderleri: Sağlık kurumlarının sağlık hizmeti üretmek amacıyla kullandığı bütün maddeler, malzeme ve bu maddeler için yapılan giderler malzeme giderleri kapsamında yer almaktadır. Bunlarda direkt ilk madde ve malzeme ile dolaylı madde ve malzeme olarak ikiye ayrılmaktadır. Direkt ilk madde ve malzemeler, sağlık hizmeti üretiminde kullanılan ve her hizmet için ne kadar kullanıldığı kolaylıkla hesaplanabilen malzemelerdir (2). Erişkin Genel Yoğun Bakım Servisinde yatan bir hasta için kullanılan ilaç, tıbbi malzeme, ortez, protez vb. giderler direkt ilk madde malzeme giderlerine örnek olarak verilebilir.

Dolaylı madde ve malzeme ise direkt ilk madde ve malzemede olduğu gibi her hasta için ne kadar kullanıldığı tespit edilemeyen malzemelerdir. Kırtasiye, temizlik, tamir-bakım ve onarım, elektrik, gıda vb. değişik malzemeler dolaylı malzemelere verilebilecek örneklerdir (2).

b) Personel giderleri: Sağlık kurumlarında birçok farklı meslek grubunun hizmet verdiği bilinmektedir. Maliyet analiz araştırmalarında hesaplanmasına dikkat edilmesi gereken en önemli gider türüdür. Tıbbi teknolojideki gelişmelere rağmen sağlık kurumlarının emek yoğun özelliği devam etmektedir (2). Personel giderleri de malzeme giderleri gibi iki gruba ayrılmaktadır.

Direkt personel giderleri: Sağlık kurumlarında poliklinik, ameliyathane, yoğun bakım vb. birimlerde görev yapan personel ödemeleri için tahakkuk ettirilen brüt ücretler direkt personel giderlerini oluşturmaktadır (2). Net üzerinden değil brüt maliyetten baz alınması detayı önemlidir.

Dolaylı personel giderleri: Sağlık kurumlarında idari, mali ve teknik hizmet birimlerinde görev yapan personele yapılan ödemeler olarak tanımlanmaktadır. Diğer taraftan doğrudan sağlık hizmeti ile ilgili olmamasına rağmen sağlık kurumlarında personel için yiyecek yardımı, giyecek yardımı, doğum yardımı, ölüm yardımı, yıllık izin ücreti, bayram ikramiyeleri vb. ödemelerde yapılmaktadır (2).

c) Genel üretim giderleri: Malzeme ve personel giderleri dışında kalan giderlerin topladığı grup olarak ele alındığı bilinmektedir. Genel üretim giderleri ile sağlık hizmeti arasında doğrudan bir bağlantı yoktur (2). Bu grup giderlerin tutarları dönemsellik göstermekte olup, bir kısmı sabit, bir kısmı değişken giderlerden oluşmaktadır. Bu gider grubu için elektrik, su, ısınma, temizlik, yiyecek-içecek, bakım-onarım, kırtasiye, ulaşım vb gider kalemleri örnek verilebilmektedir.

2.2.2.2.4 Giderleri çıktılara yüklenmesine göre sınıflandırma

Sağlık kurumlarında maliyet analizinin doğru ve güvenilir sonuçlar verebilmesi için, hizmet üretiminde kullanılan kaynakların maliyetlerinin hassas biçimde belirlenmesi büyük önem taşır. Bu nedenle, kurumun katlandığı tüm giderlerin ilgili sağlık hizmetlerine uygun yöntemlerle dağıtılması gerekmektedir. Literatürde bu giderler iki temel gruba ayrılmaktadır: üretim sürecine doğrudan yüklenebilen ve spesifik olarak ölçülebilen direkt (dolaysız) giderler ile, belirli bir hizmetle doğrudan ilişkilendirilemeyip, belirli ölçütlere göre dağıtılması gereken indirekt (dolaylı) giderler. Bu ayırım, birim maliyetlerin doğru belirlenmesi açısından temel teşkil etmektedir (25).

Üretim süreçlerinde, mal ve hizmet üretiminde doğrudan etkili olan ve maliyetlerinin net bir şekilde belirlenebilen giderlere direkt giderler denir. Bu giderler, üretilen ürün veya hizmet ile doğrudan ilişkili olup, miktarları ve türleri kolaylıkla tespit edilebilir. Tipik örnekleri arasında direkt malzeme (hammadde, yarı mamul) ve direkt işçilik (üretimde doğrudan çalışan işçilere ödenen ücretler) gösterilebilir. Direkt giderlerin en önemli özelliği, gider yerlerine (ürün, hizmet veya departman) kolayca dağıtılabilmesidir. Bu sayede, her bir ürün veya hizmetin maliyeti daha doğru bir şekilde hesaplanabilir. Diğer yandan direkt malzeme ve direkt işçilik dışında, mal ve hizmet üretimi için harcanan ve maliyeti belirlenebilen başka gider türleri de bulunmaktadır. Bu giderlere genellikle özel giderler adı verilir. Özel giderler, direkt giderler kadar doğrudan olmasalar da üretim sürecinde belirli bir ürün veya hizmet ile ilişkilidirler. Örneğin, belirli bir ürünün üretiminde kullanılan özel bir makine veya aletin amortisman gideri, özel bir gider olarak kabul edilebilir. Bu tür giderler, direkt giderler gibi gider yerlerine dağıtılarak, ürün veya hizmet maliyetlerinin daha detaylı bir şekilde hesaplanmasına yardımcı olurlar (14).

Dolaylı Giderler: Üretilen sağlık hizmetlerine dolaylı olarak yüklenebilen bu giderler gider yerlerine maliyet dağıtıcılar (cost drivers) aracılığı ile dağıtırlar (2). Literatürde iki grup olarak ayrılmaktadır. Yapıları gereği dağıtımlarında karşılaşılan

teknik güçlük nedeniyle dolaylı giderler ise elektrik ve su giderleri gibi gider kalemleridir.

2.2.2.2.5 Giderleri üretim miktarı ile ilişkisine göre sınıflandırma

Sağlık hizmeti üretilirken çeşitli giderler yapılmaktadır. Sağlık kurumunun faaliyet hacminden yani kurumdaki sağlık hizmeti üretim miktarından etkilenme durumuna göre giderler temelde üç grupta sınıflandırılmaktadır (2). Literatürde sabit giderler kendi içerisinde yapısal sabit giderler ve programlanmış sabit giderler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Karma giderler kendi içerisinde yarı sabit giderler, yarı değişken giderler olarak ikiye ayrılmaktadır. Gruplama aşağıdaki Tablo 1 de gösterilmiştir.

Tablo 1. Giderlerin üretim miktarı ile ilişkisine göre sınıflandırma

Giderler		
Sabit Giderler	Değişken Giderler	Karma Giderler
Yapısal Sabit Giderler		Yarı Sabit Giderler
Programlanmış Sabit Giderler		Yarı Değişken Giderler

Sabit Giderler: Sağlık hizmeti üretim miktarından etkilenmeyen giderlere sabit giderler diyebiliriz. Belli bir zaman diliminde üretim miktarındaki değişimlerden etkilenmeyen giderlerdir (2).

Değişken Giderler: Üretim miktarı ile doğrusal olarak artan ve azalan giderlerdir. Dolayısıyla değişken giderler, sağlık kurumlarında sağlık hizmeti üretim miktarına bağlı olarak artan ve azalan giderler olup sağlık hizmeti üretildikçe ortaya çıkan ve hizmet üretiminin sıfır olması durumunda ise hiç olmaması gereken giderlerdir (2).

Karma Giderler: Karma giderler ne sabit giderlerdir ne de değişken giderlerdir. Sağlık hizmeti üretimi yokken de bir miktar sabit gider olmakta ama sağlık hizmet üretimine bağlı olarak da gider artmaktadır. Hastaların bakım ihtiyaçları ve tanılarına göre ısıtma-soğutma yapıldığında, cihazlar hasta özelinde çalıştığında ısınma ve

elektrik giderlerinde artma meydana gelmektedir. Bu durumda ısınma ve elektrik giderleri karma giderler kapsamında değerlendirilebilmektedir.

2.2.2.2.6 Giderleri işletme fonksiyonlarına göre sınıflandırma

İşletme fonksiyonları işletmelerin türüne ve büyüklüğüne göre değişmekle birlikte temel işletme fonksiyonları; tedarik, üretim, finansman ve pazarlamadan oluşmaktadır (2).

2.2.2.2.7 Giderleri kontrol edilebilirliklerine göre sınıflandırma

Literatürde bu sınıflandırmayı da kendi içerisinde kontrol edilebilen ve kontrol edilemeyen olarak ikiye ayrılmış olarak görmekteyiz. Kontrol edilebilen giderler, sağlık kurumları yöneticilerinin kararlarından önemli oranda etkilenen giderler kontrol edilebilen giderlerdir (2). Erişkin Genel Yoğun Bakım Ünitesinin hasta sayısı ve bakım kalitesine göre dönem bazlı personele prim ödemeleri yönetici kararı ile kontrol edilebilen gider kalemidir. Kontrol edilemeyen giderler ise herhangi bir gider sağlık kurumları yöneticilerinin kararlarından etkilenmezler (2) Erişkin Genel Yoğun Bakım Ünitesinin hasta sayısı ve hasta bakım seviyesi aynı kalsa da ilaç ve malzeme kalemindeki giderlerin enflasyon nedeni ile artması sağlık kurumu yöneticisinin kontrolü altında değildir.

2.2.2.2.8 Giderleri finansal raporlama tarihinde gerçekleşmiş olup olmamalarına göre sınıflandırma

Giderler, fiili (gerçekleşmiş) giderler ve standart (önceden belirlenmiş) giderler olarak da ikiye ayrılabilir. Fiili giderler; raporlama veya maliyet hesaplama tarihinde tahakkuk ederek kesinleşmiş giderlerdir. Standart giderler; maliyetlerin hesaplanmasında bazı giderler henüz gerçekleşmiş olmayabiliyor. Elektrik, su gibi harcama yapıldıktan sonra faturası gelen giderler bulunmaktadır. Benzer şekilde amortisman giderleri dönem sonunda hesaplanmakta olduğu için dönem içi maliyet

hesaplama çalışmalarına yansıtılmamaktadır. Bu sorunları aşmak için sağlık hizmeti üretiminde önce, giderler bilimsel standartlara göre tespit edilmelidir (2).

2.2.3 Gider dağıtımı

Gider dağıtımı, bir işletmede ortaya çıkan maliyetlerin doğru ve adil şekilde ilgili gider yerlerine yüklenmesini sağlayarak, ürün veya hizmetin gerçek maliyetinin hesaplanmasına imkân tanıyan bir süreçtir. Bu süreçte giderlerin sınıflandırılması; türlerine, yerlerine ve faaliyetle ilişkilerine göre yapılır. Özellikle direkt ve indirekt gider ayrımı bu bağlamda kritik önem taşır. Direkt giderler, belirli bir hizmet ya da ürünle doğrudan ilişkilendirilebilirken; indirekt giderlerin belirli dağıtım anahtarları kullanılarak ilgili gider yerlerine aktarılması gerekir (26).

Sağlık kurumlarında ise gider dağıtımı çok daha karmaşık ve dikkat gerektiren bir süreçtir. Çünkü sağlık hizmetleri çok sayıda birimin entegre çalışmasıyla üretilmekte olup, her birimin gideri farklı ölçütlerle maliyet merkezlerine yüklenmelidir. Bu nedenle sağlık kurumlarında üç aşamalı bir gider dağıtımı uygulanır: Birinci dağıtımda direkt giderler belirlenerek doğrudan ilgili birimlere atanır. İkinci dağıtımda yardımcı hizmet birimlerinde toplanan indirekt giderler, esas hizmet birimlerine çeşitli yöntemlerle dağıtılır. Son olarak üçüncü dağıtımda, esas hizmet birimlerinde biriken maliyetler hasta hizmetlerine yüklenerek bireysel birim maliyetleri oluşturulur (27-29).

İkinci dağıtım aşamasında farklı yöntemler kullanılsa da sağlık kurumlarında genellikle kademeli dağıtım yöntemi tercih edilmektedir. Bu yöntemde, yardımcı hizmet gider yerlerinde biriken giderler, birbirlerine pay vermeden doğrudan esas hizmet gider yerlerine dağıtılır. Basit ve uygulanabilir yapısı nedeniyle önerilen bu yöntem, Dünya Sağlık Örgütü tarafından da sağlık kurumları için tavsiye edilmektedir (27). Ancak dağıtım sürecinin başarısı, doğru dağıtım anahtarlarının seçilmesine bağlıdır. Anahtarlar; m², personel sayısı, yemek sayısı gibi sabit ya da değişken temelli olabilir (17).

Bu yöntemin uygulamalı örnekleri, birim maliyetlerin doğru hesaplanmasında da önemli rol oynamaktadır. Örneğin, bir kamu hastanesinde yapılan çalışmada giderlerin basit dağıtım yöntemiyle dağıtıldığı ve personel giderlerinin toplam maliyetin %77,76'sını oluşturduğu görülmüştür (30). Bir diğer uygulamada, fizik tedavi ve rehabilitasyon biriminin toplam giderlerinin %83,5'inin personel maliyetlerinden kaynaklandığı ve bu birimin birim muayene maliyetinin 485,03 TL olduğu saptanmıştır (6). Bu tür örnekler, gider dağıtımının sağlık kurumlarında sadece muhasebesel değil aynı zamanda stratejik bir karar aracı olarak da kullanıldığını göstermektedir.

2.2.3.1 Giderlerin belirlenmesi ve gider dağıtım tablolarının hazırlanması

2.2.3.1.1 Birinci gider dağıtım tablosu

1. Dağıtım: Sağlık kurumunda oluşan bütün giderlerin türlerine göre kurumunun gider yerlerine dağıtılması,

Tablo 2. Gider dağıtım tablosu örnek 1

Gider Yerleri	Gider Türleri					Toplam
	Direkt Malzeme		Direkt Personel	Genel Üretim Giderleri		
	İlaç	Tıbbi Malzeme	Personel	Elektrik	Su Isınma	
Tıbbi Arşiv						
Isınma						
Teknik Hizmetler						
Direktörlük						
Laboratuvar						
Radyoloji						
Genel Yoğun Bakım						
Toplam						

2. Dağıtım: Yönetim ve destek hizmet gider yerlerinde oluşan giderlerin yardımcı ve esas üretim gider yerlerine dağıtılması,

Tablo 3. Gider dağıtım tablosu örnek 2

Gider Yerleri	Direktörlük	Teknik Hizmetler	Isınma	Tıbbi Arşiv	Laboratuvar	Radyoloji	Genel Yoğun Bakım	Toplam
1. Dağıtım Toplamı								
Direktörlük								
Teknik Hizmetler								
Isınma								
Tıbbi Arşiv								
Toplam								

2.2.3.1.2 İkinci gider dağıtım tablosu

Gider dağıtımının temel amacı, genel üretim giderlerinin yardımcı ve esas üretim gider yerlerine dağıtılmasıdır. Bu dağıtım, üretim giderlerinin esas üretim gider yerlerinde toplanarak ürün ve hizmetle olan ilişkilerin daha net bir şekilde ortaya konmasını sağlar. Bu işlemin gerçekleştirildiği tabloya "ikinci dağıtım tablosu" denir. İkinci dağıtımın yapılabilmesi için yönetim ve destek gider yerlerindeki giderlerin dağıtımında dağıtım anahtarları kullanılmalıdır. Dağıtım anahtarları, gider yerlerinin, diğer gider yerlerinden sağladıkları fayda düzeyini gösteren ölçütlerdir. Belirlenen bu anahtarlar kullanılarak hesaplanan dağıtım oranlarıyla dağıtım gerçekleştirilir. Sağlık kurumlarında ikinci gider dağıtımında kullanılan başlıca yöntemler arasında basit dağıtım yöntemi, matematiksel dağıtım yöntemi, kademeli (basamaklı) dağıtım yöntemi, planlı (standart) dağıtım yöntemi ve tekrarlanan dağıtım yöntemi bulunmaktadır. Bunları kısaca şu şekilde açıklamak mümkündür (22).

- Basit Dağıtım Yöntemi: Uygulama kolaylığı nedeniyle sıkça tercih edilen bu yöntem, birinci dağıtımda yönetim ve destek giderlerinin genel üretim giderlerine aktarılmasını sağlar. Yönetim ve destek gider yerleri ile esas ve yardımcı üretim gider yerleri arasında karşılıklı fayda ilişkileri dikkate alınmadan, doğrudan bir dağıtım gerçekleştirilir. Bu dağıtımın gerçekleştirilebilmesi için uygun maliyet dağıtım ölçütlerinin belirlenmesi gerekmektedir.
- Kademeli (Basamaklı) Dağıtım Yöntemi: Yönetim ve destek giderleri arasındaki hizmet alışverişini tek taraflı olarak ele alan bu yöntem, gider yerlerini belirli bir

sıraya koyarak dağıtımı gerçekleştirir. Giderlerin dağıtımı, en yüksekten en düşüğe doğru sıralanmış gider tutarlarına ve gider yerlerinden alınan hizmetlere göre yapılır ve bu yöntem sağlık kuruluşlarında maliyet analizi için en yaygın uygulamadır.

- Çok Sayılı Bölüştürme (Matematiksel) Dağıtım Yöntemi: Bu yöntemde, tüm gider yerlerinin birbirleriyle olan ilişkileri ve karşılıklı hizmet alışverişleri dikkate alınır. Gider yerlerinin alacakları hizmet yüzdeleri hesaplanarak, buna uygun denklemler oluşturulur. Kurulan denklemlerin çözülmesiyle, her gider yerinin alacağı paylar belirlenir. Bir yardımcı üretim gider yerinin kendi hizmet alımına dair bir yüzdesi hesaplanmaz.
- Tekrarlanan Dağıtım Yöntemi: Bu yöntem, matematiksel dağıtım yönteminin denklem kullanmadan elle yapılabilen hesaplarla uygulanabilir bir hale getirilmiş şeklindedir. Yönetim ve destek gider yerleri arasındaki hizmet alışverişinin daha dengeli bir şekilde yapılmasına olanak tanır. Bu yöntemde iki aşamalı bir maliyet dağıtımı gerçekleştirilir. İlk aşamada, tüm bölümlerin dolaylı ve doğrudan giderleri belirli dağıtım ölçütlerine göre gider yerlerine dağıtılır. Daha sonra, dağıtılan yönetim ve destek gider yerlerinin toplam giderleri alınarak, birinci aşamadaki dağıtım ölçütlerine göre yeniden dağıtılır. Bu süreç, gider yerleri arasında transfer edilen tutarların ihmal edilebilir düzeye inene kadar tekrarlanır.
- Planlı (Standart) Dağıtım Yöntemi: Bu yöntem, belirli bir maliyet döneminde dağıtımı yapılacak giderlerin önceden tahmin edilmesi veya planlanması esasına dayanmaktadır. Gider yerleri arasında karşılıklı olarak gider payı vermek suretiyle dağıtım yapılması öngörülmektedir.

2.2.3.1.3 Üçüncü gider dağıtım tablosu

3. Dağıtım: Yardımcı üretim yerleri ile esas üretim yerlerinde toplanan giderlerin o üretim yerlerinde üretilen hizmetler ile ilişkilendirilerek maliyetlerin hesaplanması ve yardımcı üretim yerlerinden toplanan giderlerin esas üretim gider yerlerine dağıtılması,

Tablo 4. Gider dağıtım tablosu örnek 3

Gider Yerleri	Laboratuvar	Radyoloji	Genel Yoğun Bakım	Toplam
2. Dağıtım Toplamı				
Laboratuvar				
Radyoloji				
Genel Yoğun Bakım				
Toplam				

2.2.4 Yardımcı ve esas üretim gider yerlerindeki giderlerin toplam ve birim maliyetlerinin hesaplanması

Bu aşama, ikinci dağıtım sonucunda esas ve yardımcı üretim gider yerlerinde toplanan tüm giderlerin, üretilen ürün veya hizmetlere yüklenmesi işlemi kapsamaktadır. Üretim giderleri, doğrudan ürün veya hizmet ile ilişkilendirilemeyen kısımlarını bu aşamada ürün/hizmetle bağdaştırılmaktadır. Sağlık kurumunda birinci ve ikinci dağıtım tabloları oluşturulduktan sonra, esas ve yardımcı üretim gider yerlerinde biriken tüm giderler, ilgili gider yerlerinin çıktısı ile bölünerek birim maliyetler hesaplanır. Hastaların farklı birimlerden gelmesi ve her hastaya özel hizmet sunulması nedeniyle, bu giderlerin ilgili hizmete yüklenmesi kolaylıkla sağlansa da, bu yüklemenin hastalara doğrudan yapılması mümkün olmamaktadır. Bu sebeple, iki aşamalı bir süreç izlenir. İlk olarak, yardımcı üretim gider yerlerinin birim maliyetleri hesaplanarak birim maliyet fonksiyonları oluşturulur. İkinci adımda ise, yardımcı üretim gider yerlerinin ikinci dağıtım sonucunda elde edilen toplam giderleri, hizmetin niteliğine bağlı olarak esas üretim gider yerleri olan poliklinik ve kliniklere dağıtılır. Bu işleme "üçüncü dağıtım" denir ve bu süreçte oluşturulan tabloya da "üçüncü gider dağıtım tablosu" adı verilir. Üçüncü dağıtım sonucunda elde edilen toplam tutar, birinci ve ikinci dağıtım sonuçlarının toplamına eşittir. Son olarak, bu aşamada sağlık kurumunun poliklinik ve kliniklerinin her biri için ayrı ayrı birim ve toplam maliyet fonksiyonları oluşturulmaktadır. Aşağıda yer alan denklemlerde belirtilen sabit ve değişken giderler, birinci ve üçüncü gider dağıtım tabloları yardımıyla hesaplanır (22).

$$\text{Toplam maliyet fonksiyonu: } TM = ax + b$$

Birim maliyet fonksiyonu ise: $BM = \frac{a + b}{x}$ $BM = xa + b$

Burada;

- aaa = Birim değişken maliyet
- xxx = Üretim miktarı
- bbb = Sabit maliyet.

2.2.5 Raporlama

Bütün bu adımlardan sonra aslında en önemlisi diyebileceğimiz elimizdeki verileri raporlayarak yol gösterici adıma gelmiş olmaktadır. Maliyet analizi sürecinde yapılan tüm çalışmaların raporlanarak ilgili birimlere sunulması ile maliyet analizi çalışması tamamlanmış olur (2). Yönetim elde edilen verileri değerlendirmeli ve kurum amaçlarına uygun olarak kullanılmalıdır. Saha yöneticisi için bu veriler gider kontrolü yapmak, fiyatlandırmayı belirlemek, stok değerlendirme yapmak için gösteren çok değerli verilerdir.

3 GEREÇ VE YÖNTEM

3.1 Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Araştırmanın evrenini bir özel hastanenin 24 saatten daha fazla erişkin genel yoğun bakıma yatan hastalarının son bir yılda genel yoğun bakımda maliyetlerini oluşturan etkenlerin incelenmesi oluşturmaktadır. 2023 yılında Erişkin Genel Yoğun Bakıma yatan hastalar örneklemi oluşturmuştur.

3.2 Araştırmanın Veri Kaynakları ve Veri Toplama Aracı

Araştırmadaki veriler mizan tablosu, muavin detay tablosu, insan kaynakları personel raporları, gösterge özetleri ve maliyet hesaplama raporları çalışılarak elde edilmiştir. Raporlardan anlaşılamayan veriler ve ek görüş için ilgili birim yöneticilerinden destek alınmıştır.

3.3 Araştırmanın Yöntemi

Araştırma geçmiş yılın kayıtları ile geriye dönük çalışma olduğu için retrospektif kohort araştırmasıdır. Aynı zamanda belirli bir döneme ait olduğu için kesitsel çalışmadır. Maliyet raporları için uygulama geliştirme aracı olan Toad (Tool for oracle application developers) programında maliyetleri hesaplamak için oluşturulan kod dizileri (SQL) kullanılmıştır. Hastanede bulunan oracle programından giderlere ait veriler elde edilmiştir. Gider yönetimi ve bütçe takibi için kullanılan mizan ve muavin raporlarından veriler elde edilmiştir. Verilerin yetersiz kaldığı durumlarda yönetici görüşüne başvurulmuştur. Gider merkezlerine göre dağılımı ayrıntılı olarak bulgular kısmında ele alınmıştır.

3.4 Araştırmanın Sınırlılıkları

Bir özel hastanenin erişkin genel yoğun bakımda bir sene içerisinde 24 saatten fazla yatan hastaları baz alınarak yapılmıştır. Sadece belli bir donemi ve belli bir tip hasta profilinin verilerini içermektedir.



4 BULGULAR

İstanbul ilinde özel bir hastaneden alınan verilere göre hastane ile ilgili 2023 yılına ait veriler aşağıda verilmiştir.

Çalışma yapılan özel hastanenin Genel Yoğun Bakım Ünitesi 422 metrekare bir alanı kaplamaktadır. 9 yatak ile hizmet vermektedir. Genel Yoğun Bakım ünitesinde nöbet usulü çalışılmaktadır. Hastanenin 7/24 hizmet veren bölümlerindedir. Uzmanlığı Anesteziyoloji ve Reanimasyon olan 8 hekim hizmet vermektedir. Hemşirelik hizmetlerine bağlı bakım destek personeli, genel yoğun bakım yönetici hemşiresi, genel yoğun bakım hemşiresi, klinik eğitim hemşiresi olmak üzere 21 sağlık çalışanı hizmet vermektedir. Hasta hizmetlerine bağlı olarak gündüz çalışma saatlerinde 1 çalışan bulunmaktadır. Nöbet saatlerinde nöbetçi 1 hasta hizmetleri çalışanı desteklemektedir. Temizlik hizmetleri 7/24 dönüşümlü 1 personel ile hizmet vermektedir. Genel yoğun bakım alanı dışında radyoloji tetkiklerde, laboratuvar sonuçları çalışmasında, özellikli ilaç hazırlık, malzeme ihtiyaçları temininde, alan teknik bakım süreçleri ve sorunları, teknolojik aletler temin ve sorunları, biyomedikal bakım temin ve sorunlarında, hasta dosyalarının taburculuk sonrası arşiv süreçlerinde hastane çalışanlarının ilgili departman personelleri destek vermektedir.

Tablo 5. Genel yoğun bakım ünitesi genel bilgiler

Genel Yoğun Bakım	Yatak Sayısı	GYB Seviyesi	Hekim Sayısı	Hemşire	Bakım Destek Personeli	GYB Alanı (m ²)
	9	3	8	16	5	422 m ²

Genel yoğun bakım ünitesi 2023 yılında toplam 833 hastaya hizmet verilmiştir. Doluluk oranı %69,55'dir. 833 hastanın geceleme sayısı 2.285'dir. 2023 yılında ortalama geceleme sayısı da 2,74 olarak elde edilmektedir.

Yatan hasta listelerinden tekil hasta sayısı elde edilmektedir. Geceleme hesaplaması (Yatılan Gün Sayısı * 100) / (Yatak Sayısı*365) formülü ile

bulunmaktadır. Tekil hasta sayımız ve geceleme sayımız verilerine ulaştıktan sonra Geceleme / HS- Tekil sayısı ile HS Başı geceleme elde edilmiştir. Doluluk oranı ise $(\text{yatılan gün sayısı} \times 100) / (\text{yatak sayısı} \times 365)$ formülü ile edilmiştir.

Tablo 6. Genel yoğun bakım geceleme sayıları

GYB	HS-Tekil	Geceleme	HS Başı Geceleme
Ocak 2023	79	257	3,25
Şubat 2023	88	202	2,3
Mart 2023	93	191	2,05
Nisan 2023	6	183	2,77
Mayıs 2023	68	192	2,82
Haziran 2023	64	150	2,34
Temmuz 2023	75	163	2,17
Ağustos 2023	54	143	2,65
Eylül 2023	50	170	3,4
Ekim 2023	65	205	3,15
Kasım 2023	60	199	3,32
Aralık 2023	71	230	3,24
Genel Toplam	833	2.285	2,74

Tablo 7. Genel yoğun bakım istatistikleri

Genel Yoğun Bakım	Hasta Sayısı	Geceleme	Doluluk Oranı (%)	Geceleme (Ortalama Gün)
	833	2.285	69,55%	2,74

4.1 Birinci Dağıtım ile İlgili Bulgular

4.1.1 Tıbbi sarf malzeme giderleri

Tıbbi sarf malzeme yönetimi hastanenin lojistik departmanı tarafından yönetilmektedir. Hastanede 2 ana depo ve ameliyathanelerde deposu bulunmaktadır. Eczane sürecinde olduğu gibi malzeme taleplerini Genel Müdürlük satın alma departmanı yönetmektedir. Hastane içerisindeki servisler de minimum-maksimum adetler belirlenerek hemşirelik hizmetleri ile beraber servislerdeki küçük depolarda yönetilmektedir. Hastaya kullanılan sarf malzemeler hemşireler tarafından hastanın

hesabına girilmektedir. Hizmet girişleri sonrası malzemenin verildiği kattaki depodan düşmektedir. Lojistik ekibi de minimum-maksimum adetlere göre takibini yaparak eksik kalan ürünlerin depo transferini yapmaktadır. Genel yoğun bakım hastalarına kullanılan sarf malzemeler hastane sisteminden çekilerek tutar elde edilmiştir. Sarf malzeme giderleri, non-medikal sarflar, tıbbi sarf malzeme giderleri ve konsinye sarf malzeme giderleri olarak 3 kalemde takip edilmektedir.

Çalışma da tıbbi sarf malzeme giderleri hastanenin 2023 mizan kayıtlarından alınmıştır. Aylık olarak lojistik birimiyle kontrol edilen giderlerdir. Hastaneye ait birimlerin tıbbi sarf malzeme tüketimleri Tablo.8’de verilmiştir. Tıbbi sarf malzeme giderleri toplam 460.929.234,00 ₺’dir. En yüksek payı %54,67 ile diğer servisler, en düşük payı %0,01 ile otopark birimi almıştır. Genel Yoğun Bakım ise %6,67’lik bir paya sahiptir.

Tablo 8. Birimlere göre tıbbi sarf malzeme giderleri

No	Birimler	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	₺30.760.841,80	6,67%
2	Diğer servisler	₺251.990.012,23	54,67%
2	Laboratuvar	₺82.967.262,12	18,00%
3	Radyoloji	₺14.749.735,49	3,20%
4	Eczane	₺557.724,37	0,12%
5	Sterilizasyon	₺5.070.221,57	1,10%
6	Patoloji	₺4.931.942,80	1,07%
7	Ameliyathane	₺64.991.021,99	14,10%
8	Teknik Servis	₺230.464,62	0,05%
9	Hasta Kabul	₺184.371,69	0,04%
10	Çamaşırhane	₺138.278,77	0,03%
11	Yemekhane	₺92.185,85	0,02%
12	Arşiv	₺46.092,92	0,01%
13	Santral	₺23.046,46	0,00%
14	Otopark	₺47.668,20	0,01%
15	Bilgi Sistemleri	₺460.929,23	0,10%
16	Genel Müdürlük	₺2.304.646,17	0,50%
17	Başhekimlik	₺460.929,23	0,10%
18	Satın Alma	₺460.929,23	0,10%
19	Muhasebe	₺460.929,23	0,10%
Toplam		₺460.929.233,97	100,00%

4.1.2 İlaç giderleri

Eczane departmanı tarafından takip edilen gider kalemidir. İlaçlar stok yönetimi ile eczane çalışanları tarafından takip edilmektedir. Hastanenin tüm bölümlerinin hasta profillerine, oda sayısına göre ihtiyaçları belirlenerek minimum-maksimum adetleri belirlenerek hemşirelik hizmetleri ve eczane yönetimindedir. Tüm hastalar için hekimlerin ilaç istemleri sisteme düşmektedir. Eczane kontrol ve onayından sonra hastanın hemşiresi tarafından Astore üzerinden ilaç çekilerek hastanın hesabına girişi yapılmaktadır. Eczane ilaçları ise sisteminden Genel Müdürlük satın alma departmanına taleplerini yaparak yönetmektedir. Genel Yoğun Bakım hastalarına kullanılan ilaçlar hastane sisteminden çekilerek tutar elde edilmiştir.

Çalışma da ilaç giderleri hastanenin 2023 mizan kayıtlarından alınmıştır. Aylık olarak eczane birimiyle kontrol edilen giderlerdir. Hastaneye ait birimlerin ilaç tüketimleri Tablo.9'da verilmiştir. İlaç giderleri toplam 280.958.925,99 ₺'dir. En yüksek payı %54,67 ile diğer servisler, en düşük payı %0,20 ile patoloji ve sterilizasyon birimi almıştır. Genel Yoğun Bakım ise %7,00'lık bir paya sahiptir.

Tablo 9. Birimlerin ilaç tüketimleri

No	Birimler	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	₺19.667.125,00	7,00%
2	Diğer servisler	₺135.984.120,00	48,40%
3	Laboratuvar	₺46.077.263,86	16,40%
4	Radyoloji	₺3.090.548,19	1,10%
5	Sterilizasyon	₺561.917,85	0,20%
6	Patoloji	₺561.917,85	0,20%
7	Ameliyathane	₺75.016.033,24	26,70%
Toplam		₺280.958.925,99	100,00%

4.1.3 Direkt işçilik giderleri

Özel hastanenin faaliyetlerini yürütmek için İş Kanunu'na göre çalıştırılan personeller için tahakkuk ettirilen her türlü gideri kapsamaktadır. Personellerin brüt maaşları, kıdem tazminatları, fazla mesai ücretleri, yol ücretleri, servis ücretleri ve

SGK maliyetleri, aynı yardımlar, eğitim ve danışmanlık giderleri ile birlikte hesaplanmıştır. Özel hastane personellerini 4857 sayılı ‘İş Kanunu’ hükümlerine göre çalıştırmaktadır. Çalışma da insan kaynakları giderleri insan kaynaklarının hastaneler bütçe raporundan alınmıştır. 2023 yılında hastanede toplam 859 personel bulunmaktadır. Genel Yoğun Bakım servisinde ise 2023 yılında sağlık hizmetini 8 hekim, 21 sağlık personeli ve 1 hasta hizmetleri personeli ile üretmiştir. Hastaneye ait birimlerin personel giderleri Tablo.10’da verilmiştir. Personel giderleri toplam 200.431.443,00₺’dir. En yüksek payı %41,75 ile diğer servisler, en düşük payı %0,10 ile arşiv birimi almıştır. Genel Yoğun Bakım ise %11,45’lik bir paya sahiptir. Genel Yoğun Bakım personel grubu dağılımı Tablo.11’de verilmiştir.

Tablo 10. Genel yoğun bakım personel giderleri

Personel Grubu	Hekim	Sağlık Personeli	Hasta Hizmetleri	Toplam Ücret
Genel Yoğun Bakım	8	21	1	₺22.955.004,00

Tablo 11. Birimlere göre personel giderleri dağılımı

No	Birimler	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	₺22.955.004,00	11,45%
2	Diğer servisler	₺83.674.523,68	41,75%
2	Laboratuvar	₺4.209.060,30	2,10%
3	Radyoloji	₺2.204.745,87	1,10%
4	Eczane	₺3.206.903,09	1,60%
5	Sterilizasyon	₺4.650.009,48	2,32%
6	Patoloji	₺5.531.907,83	2,76%
7	Ameliyathane	₺22.568.580,48	11,26%
8	Teknik Servis	₺4.469.621,18	2,23%
9	Hasta Kabul	₺2.906.255,92	1,45%
10	Çamaşırhane	₺4.168.974,01	2,08%
11	Yemekhane	₺1.603.451,54	0,80%
12	Arşiv	₺200.431,44	0,10%
13	Santral	₺1.002.157,22	0,50%
14	Bilgi Sistemleri	₺3.006.471,65	1,50%
15	Genel Müdürlük	₺16.034.515,44	8,00%
16	Başhekimlik	₺10.021.572,15	5,00%
17	Satın Alma	₺6.012.943,29	3,00%
18	Muhasebe	₺2.004.314,43	1,00%
Toplam		₺200.431.443,00	100,00%

4.1.4 Elektrik giderleri

Hastanenin 2023 yılı elektrik gider toplamı 44.143.494,13TL'dir. Hesaplama kw/saat elektrik maliyetini hesaplanması ve servislerin kullandığı kw/saat miktarı ile çarpma yöntemi ile servislere ait ara sayaçlar bulunmadığından yapılamamıştır. Departman yönetici görüşü de alınarak bir diğer kabul görmüş m² üzerinden hesaplama yöntemi ile yapılmıştır.

Hastaneye ait birimlerin elektrik tüketimleri Tablo.12'de verilmiştir. Tüm hastanenin 2023 yılında elektrik gider toplamı 44.193.494₺'dir. Hastanenin toplam m² hesabı üzerinden birim maliyet bulunarak 422 m² olan Genel Yoğun Bakım servisinin elektrik gideri 175.741.00₺ olarak hesaplanmıştır. En yüksek payı %28,00 ile diğer servisler, en düşük payı %0,20 ile patoloji birimi almıştır. Genel Yoğun Bakım elektrik gideri tüm hastane elektrik gideri içerisinde %0,40 orana sahiptir.

Tablo 12. Birimlere ait elektrik giderleri

No	Birimler	m ²	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	422 m ²	₺175.741,00	0,40%
2	Diğer servisler		₺12.375.211,30	28,00%
3	Laboratuvar		₺1.767.739,76	4,00%
4	Radyoloji		₺5.289.961,23	11,97%
5	Eczane		₺2.209.674,70	5,00%
6	Sterilizasyon		₺1.325.804,82	3,00%
7	Patoloji		₺88.386,99	0,20%
8	Ameliyathane		₺3.977.414,46	9,00%
9	Teknik Servis		₺3.535.479,52	8,00%
10	Hasta Kabul		₺883.869,88	2,00%
11	Çamaşırhane		₺441.934,94	1,00%
12	Yemekhane		₺1.325.804,82	3,00%
13	Arşiv		₺441.934,94	1,00%
14	Santral		₺1.060.643,86	2,40%
15	Otopark		₺176.773,98	0,40%
16	Bilgi Sistemleri		₺2.001.965,28	4,53%
17	Genel Müdürlük		₺3.093.544,58	7,00%
18	Başhekimlik		₺1.635.159,28	3,70%
19	Satın Alma		₺1.060.643,86	2,40%
20	Muhasebe		₺1.325.804,82	3,00%
Toplam			₺44.193.494,00	100,00%

4.1.5 Su giderleri

Hastanenin 2023 yılı su giderleri toplamı 826.782,65₺'dir. Elektrik giderleri gibi su giderleri içinde ara sayaçlar bulunmamaktadır. Merkezi sterilizasyon ve ameliyathanelerin su giderlerinin fazla olduğu bilinmektedir. Hastane özelinde ek olarak dikey bahçe sulamaları özellikle yaz aylarında gider tüketiminin fazla olduğu bilinmektedir. Birim yönetici görüşü ile de teyit edilmiştir. Bu sebeple bu giderler toplam giderin %80'i olarak baz alınmıştır. Geriye kalan %20'lik tutar musluk sayısına bölünerek bulunmuştur. Dikey bahçe sulamaları giderleri teknik servis giderlerine yüklenmiştir.

Hastaneye ait birimlerin su tüketimleri Tablo.13'de verilmiştir. En yüksek payı %32,80 ile diğer servisler, en düşük payı %0,05 ile muhasebe birimi almıştır. Genel Yoğun Bakım su gideri tüm hastane elektrik gideri içerisinde %2,14 orana sahiptir.

Tablo 13. Birimlere ait su giderleri

No	Birimler	Musluk Sayısı	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	15	₺17.716,77	2,14%
2	Diğer servisler		₺271.161,09	32,80%
3	Laboratuvar		₺23.894,02	2,89%
4	Radyoloji		₺9.094,61	1,10%
5	Eczane		₺8.515,86	1,03%
6	Sterilizasyon		₺89.292,53	10,80%
7	Patoloji		₺22.075,10	2,67%
8	Ameliyathane		₺40.429,67	4,89%
9	Teknik Servis		₺125.174,89	15,14%
10	Çamaşırhane		₺89.292,53	10,80%
11	Yemekhane		₺63.414,23	7,67%
12	Genel Müdürlük		₺57.874,79	7,00%
13	Başhekimlik		₺8.433,18	1,02%
14	Muhasebe		₺413,39	0,05%
Toplam			₺826.782,65	100,00%

4.1.6 Isınma giderleri

Hastanenin 2023 yılı ısınma giderleri toplamı 9.317.255₺'dir. Elektrik ve su giderleri gibi ara sayaçlar bulunmadığı için yine departman yönetici görüşü de alınarak m² hesabı üzerinden hesaplanmıştır. 422 m² olan Genel Yoğun Bakım servisinin ısınma gideri olarak hesaplanmıştır.

Hastaneye ait birimlerin ısınma giderleri Tablo.14'de verilmiştir. En yüksek payı %44,00 ile diğer servisler, en düşük payı %0,90 ile eczane birimi almıştır. Genel Yoğun Bakım ısınma gideri tüm hastane ısınma gideri içerisinde %0,40 orana sahiptir.

Tablo 14. Birimlere ait ısınma giderleri

No	Birimler	m ²	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	422 m ²	₺37.093,00	0,40%
2	Diğer servisler		₺4.099.768,22	44,00%
3	Laboratuvar		₺111.807,06	1,20%
4	Radyoloji		₺260.883,14	2,80%
5	Eczane		₺83.855,30	0,90%
6	Sterilizasyon		₺149.076,08	1,60%
7	Patoloji		₺95.036,00	1,02%
8	Ameliyathane		₺326.103,93	3,50%
9	Teknik Servis		₺1.234.536,29	13,25%
10	Hasta Kabul		₺1.453.491,78	15,60%
11	Bilgi Sistemleri		₺726.745,89	7,80%
12	Genel Müdürlük		₺298.152,16	3,20%
13	Başhekimlik		₺232.931,38	2,50%
14	Satın Alma		₺121.124,32	1,30%
15	Muhasebe		₺86.650,47	0,93%
Toplam			₺9.317.255,00	100,00%

4.1.7 Oda aidat ve komisyon giderleri

Hastanenin 2023 yılı oda aidat ve komisyon giderleri 23.391,89₺ olarak gerçekleşmiştir. Bu gider genel yönetim giderlerine yüklenmiştir.

4.1.8 Haberleşme giderleri

Hastanenin 2023 yılı Türk Telekom giderleri 668.311,97₺ olarak gerçekleşmiştir. Posta giderleri ise 113.725,72₺ olarak gerçekleşmiştir. Bu giderler genel yönetim giderlerine yüklenmiştir.

4.1.9 Tesis makine ve cihaz periyodik bakım giderleri

Hastanenin 2023 yılında oluşan gider departman yöneticisi ile değerlendirilmiştir. Ortak kullanılan cihazlarda olduğu için tam dağıtım yapılamayacağı için toplam gider olan 15.517.664,00₺ ikinci dağıtımda dağıtılmak üzere teknik servis departmanına yüklenmiştir.

4.1.10 Hizmet üretim bina kira giderleri

Hastane binasının kira tahakkuklarını kapsamaktadır. Hastane binası için genel kabul görmüş m² hesabı esas alınmıştır. Hastane binası için 2023 yılında 349.261.729,60₺ kira gideri oluşmuştur. Hastaneye ait birimlerin kira giderleri Tablo.15'de verilmiştir. En yüksek payı %48,68 ile diğer servisler, en düşük payı %0,20 ile arşiv birimi almıştır. Genel Yoğun Bakım kira gideri tüm hastane kira gideri içerisinde %0,40 orana sahiptir.

Tablo 15. Birimlere ait kira giderleri

No	Birimler	m ²	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	422 m ²	₺1.390.457,00	0,40%
2	Diğer servisler		₺170.027.199,89	48,68%
3	Laboratuvar		₺3.492.617,30	1,00%
4	Radyoloji		₺7.194.791,63	2,06%
5	Eczane		₺838.228,15	0,24%
6	Sterilizasyon		₺3.597.395,81	1,03%
7	Patoloji		₺3.772.026,68	1,08%
8	Ameliyathane		₺14.180.026,22	4,06%
9	Teknik Servis		₺20.606.442,05	5,90%
10	Hasta Kabul		₺27.242.414,91	7,80%
11	Çamaşırhane		₺6.635.972,86	1,90%
12	Yemekhane		₺8.033.019,78	2,30%
13	Arşiv		₺698.523,46	0,20%
14	Santral		₺3.806.952,85	1,09%
15	Otopark		₺23.679.945,27	6,78%
16	Bilgi Sistemleri		₺8.626.764,72	2,47%
17	Genel Müdürlük		19.418.952,17	5,56%
18	Başhekimlik		₺4.191.140,76	1,20%
19	Satın Alma		₺12.224.160,54	3,50%
20	Muhasebe		₺9.604.697,56	2,75%
Toplam			₺349.261.729,60	100,00%

4.1.11 Tıbbi ve tehlikeli atık giderleri

Hastanenin 2023 yılında toplam tıbbi atık ve tehlikeli atık gideri 3.310.425,13₺ olarak gerçekleşmiştir. Hastanenin laboratuvar ve patoloji birimi diğer şubelerinin ana çalışma merkezi olduğu için ayırım tam yapılamamaktadır. Destek hizmetleri birim yöneticisi ile faturalar ve atık tutarları incelenerek oranlama yapılmıştır. Genel yoğun bakım ünitesi tıbbi ve tehlikeli atık içerisinde %10'luk orana sahiptir. Hastaneye ait birimlerin tıbbi ve tehlikeli atık giderleri Tablo.16'da verilmiştir.

Tablo 16. Birimlere ait tıbbi ve tehlikeli atık giderleri

No	Birimler	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	₺331.042,51	10,00%
2	Diğer servisler	₺912.353,17	27,56%
3	Laboratuvar	₺337.663,36	10,20%
4	Radyoloji	₺69.518,93	2,10%
5	Eczane	₺105.933,60	3,20%
6	Sterilizasyon	₺135.727,43	4,10%
7	Patoloji	₺847.468,83	25,60%
8	Ameliyathane	₺570.717,29	17,24%
Toplam		₺3.310.425,13	100,00%

4.1.12 Tıbbi gaz giderleri

Hastanenin 2023 yılında toplam tıbbi gaz gideri 9.317.255,95₺ olarak gerçekleşmiştir. Tıbbi gaz giderinde hangi servisin ne kadar tıbbi gaz kullandığına dair kayıt bulunmamaktadır. Teknik hizmetler yöneticisi ile faturalar ve servisler değerlendirilerek %75'i ameliyathaneler ve girişim odaları olarak kabul edilmiştir. %25'lik pay ise servisler ve yoğun bakımlar olarak değerlendirilmiştir. Koroner yoğun bakım, yenidoğan yoğun bakım, kardiyovasküler cerrahi yoğun bakım servisi de bulunmaktadır. %25'lik pay 2.142.712,38₺ hasta günü sayılarına göre hesaplanmıştır. 1 hasta günü tıbbi gaz gideri hesaplanarak genel yoğun bakım hasta günü sayısı ile çarpılarak bulunmuştur. Hastanenin 2023 yılı toplam hasta günü sayısı 66.376'dır. Genel Yoğun Bakım servisinin ise 2.285'dir. İlgili birimlerin tıbbi gaz giderleri Tablo.17'de verilmiştir.

Tablo 17. Birimlere ait tıbbi gaz giderleri

No	Birimler	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.224,22	1,03%
2	Diğer servisler	₺2.142.712,38	23,00%
3	Ameliyathane	₺7.078.319,35	75,97%
Toplam		₺9.317.255,95	100,00%

4.1.13 Tıbbi alet ve cihaz bakım giderleri

Hastanenin 2023 yılında tıbbi alet ve cihaz bakım giderleri 40.375.218,86₺ olarak gerçekleşmiştir. Ortak kullanılan cihaz ve aletler olması sebebiyle servis olarak ayrıştırılamamıştır. Biyomedikal departmanı yönetici görüşü de alınarak ikinci dağıtımda genel yönetim biriminin giderine yüklenmiştir.

4.1.14 Giyim giderleri

Hastane tarafından hemşirelik hizmetlerine, biyomedikal, teknik hizmetler, hasta hizmetleri, lojistik, destek hizmetleri ve bilgi teknolojilerine yaz ve kış olmak üzere yılda 2 kere giyim harcaması yapılmaktadır. 2023 yılında 5.167.047₺ giyim gideri oluşmuştur. Giyim gideri oluşan toplam personel sayısı 648 kişidir. Genel yoğun bakım giyim gideri oluşan personel sayısı ise 22 kişidir. Toplam giyim gideri içerisinde genel yoğun bakım giyim gideri %2,55 orana sahiptir. Genel Yoğun Bakım giyim giderine konu olan personel grubu dağılımı Tablo.18’de verilmiştir. İlgili birimlerin giyim giderleri Tablo.19’da verilmiştir.

Tablo 18. Genel yoğun bakım personel grubu giyim gideri dağılımı

Personel Grubu	Sağlık Personeli	Hasta Hizmetleri	Toplam Ücret
Genel Yoğun Bakım	21	1	₺131.700,00

Tablo 19. Birimlere ait giyim giderleri

No	Birimler	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	₺131.700,00	2,55%
2	Diğer servisler	₺3.105.454,95	60,10%
3	Laboratuvar	₺62.004,56	1,20%
4	Radyoloji	₺46.503,42	0,90%
5	Eczane	₺20.668,19	0,40%
6	Sterilizasyon	₺18.084,66	0,35%
7	Patoloji	₺20.668,19	0,40%
8	Ameliyathane	₺62.004,56	1,20%
9	Teknik Servis	₺206.681,88	4,00%
10	Hasta Kabul	₺1.343.432,22	26,00%
11	Bilgi Sistemleri	₺46.503,42	0,90%
12	Başhekimlik	₺103.340,94	2,00%
Toplam		₺5.167.047,00	100,00%

4.1.15 Tanıtım giderleri

Hastanenin toplantı, tanıtım, organizasyon ve PR giderlerini içermektedir. 2023 yılında toplam 761.228,76₺ gider oluşmuştur. Genel müdürlük 582.568,37₺ olarak başhekimlik ise 178.660,39₺ olarak ikinci dağıtımda dağıtılmak üzere yüklenmiştir.

4.1.16 Laboratuvar giderleri

Laboratuvar hizmetleri ödenen faturalar içerisinde genel yoğun bakım ünitesinde 2023 yılında hastalara yapılan laboratuvar tetkikleri çıkarılarak bulunmuştur. Tüm istek sayısı toplam gidere bölünmüştür. Genel yoğun bakım istek sayısı ile çarpılarak hesaplanmıştır. İlgili birimlerin laboratuvar giderleri Tablo.20’de verilmiştir.

Tablo 20. Birimlere ait laboratuvar giderleri

No	Birimler	İstek Sayısı	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	28.560	₺20.439.402,69	18,12%
2	Diğer servisler	112.019	₺52.694.088,26	46,70%
3	Laboratuvar	17.012	₺39.692.011,90	35,18%
Toplam		157.591	₺112.825.502,85	100,00%

4.1.17 Hukuki giderler

Hukuki gider olarak genel müdürlüğe kayıtlı avukatlar için hastanenin payındaki işlemler için avukatlara ödediği giderler bulunmuştur. Genel yoğun bakım kaynaklı 2023 yılında dava gideri bulunmamaktadır. Avukatlık gideri olarak 2023 yılında 83.334,66₺ ödenmiştir. Hukuki giderler ikinci dağıtımda dağıtılmak üzere genel yönetim birimi giderlerine yüklenmiştir.

4.1.18 Temizlik giderleri

2023 yılında temizlik giderleri toplamı 90.504.402,67₺’dir. Temizlik giderlerinin hesaplanmasında dağıtım anahtarı olarak genel kabul görmüş m² hesabı esas alınmıştır. Toplam gider hastane toplam m²’sine bölünmüştür. 1 m² başına düşen temizlik gideri

bulunmuştur. 1 m² başına düşen gider genel yoğun bakım toplam m²'si çarpılarak genel yoğun bakım temizlik gideri hesaplanmıştır. Hastaneye ait birimlerin kira giderleri Tablo.21'de verilmiştir. En yüksek payı %35,98 ile diğer servisler, en düşük payı %0,20 ile genel yoğun bakım birimi almıştır.

Tablo 21. Birimlere ait temizlik giderleri

No	Birimler	m ²	Yüklenen Gider	%
1	Genel Yoğun Bakım	422 m ²	₺178.084,00	0,20%
2	Diğer servisler		₺32.566.408,89	35,98%
3	Laboratuvar		₺5.032.044,79	5,56%
4	Radyoloji		₺6.154.299,38	6,80%
5	Eczane		₺2.896.140,89	3,20%
6	Sterilizasyon		₺6.995.990,33	7,73%
7	Patoloji		₺5.448.365,04	6,02%
8	Ameliyathane		₺9.864.979,89	10,90%
9	Teknik Servis		₺4.525.220,13	5,00%
10	Hasta Kabul		₺9.376.256,12	10,36%
11	Çamaşırhane		₺2.316.912,71	2,56%
12	Yemekhane		₺2.896.140,89	3,20%
13	Arşiv		₺805.489,18	0,89%
14	Santral		₺362.017,61	0,40%
15	Bilgi Sistemleri		₺1.086.052,83	1,20%
Toplam			₺90.504.402,67	100,00%

4.1.19 Çamaşırhane giderleri

2023 yılında hastane ilgili gider kalemi fatura tutarı dikkate alınarak çamaşır gider toplamı 16.846.159,71₺'dir. Bu gider ikinci dağıtımda dağıtılmak üzere çamaşırhane giderine yüklenmiştir.

4.1.20 Yemek giderleri

2023 yılında hastane ilgili gider kalemi fatura tutarı dikkate alınarak yemek gider toplamı 81.983.161,88₺'dir. Bu gider ikinci dağıtımda dağıtılmak üzere yemekhane giderine yüklenmiştir.

4.1.21 Vergi, resim, harç ve sigorta giderleri

2023 yılında vergi, resim harç ve sigorta gider kalemi gider toplamı 683.644,74₺'dir. Bu gider ikinci dağıtımda dağıtılmak üzere genel yönetim giderlerine yüklenmiştir.

4.1.22 Birinci dağıtım özeti

Birinci dağıtım tablosunda hastanenin 19 hizmet biriminin direkt giderleri toplamı 1.723.985.614,32₺'dir. Tabloya göre hastanenin toplam giderinin 460.929.234,00₺ ile %27'si tıbbi malzeme giderlerini, 280.958.926,00₺ ile %16'sı ilaç giderlerini, 200.431.443,00₺ ile %12'si direkt personel giderlerini, 781.66.011,32₺ ile %45'i genel üretim giderlerini oluşturmaktadır.

Toplam hastane giderinde esas üretim gider yerleri %51,16'yı, yardımcı üretim gider yerleri %29,89'u, yardımcı hizmet gider yerleri %11,25'i, genel yönetim gider yerleri %7,7'i oluşturmaktadır.

Tablo.22'de Birinci Dağıtım Özet Tablosu verilmiştir. Ek-1'de hastaneni bütün hizmet birimleri ve hesaplanan giderler yüzdeleri ile birlikte verilmiştir.

Tablo 22. Birinci dağıtım özet tablosu

Gider Yerleri	Genel Toplam	%	Tıbbi malzeme giderleri	İlaç giderleri	Direkt personel giderleri	Genel üretim giderleri
1. Dağıtım Toplamı	₺1.723.985.614,32		₺460.929.234,00	₺280.958.926,00	₺200.431.443,00	₺781.666.011,32
Esas Üretim Gider Yerleri		100,00%	27%	16%	12%	45%
1 Genel Yoğun Bakım	₺96.180.431,99	5,58%	₺30.760.841,80	₺19.667.125,00	₺22.955.004,00	₺22.797.461,19
2 Diğer servisler	₺785.846.805,26	45,58%	₺251.990.012,23	₺135.984.120,00	₺83.674.523,68	₺314.198.149,35
Yardımcı Üretim Gider Yerleri						
2 Laboratuvar	₺189.306.289,97	10,98%	₺82.967.262,12	₺46.077.263,86	₺4.209.060,30	₺56.052.703,68
3 Radyoloji	₺45.836.963,60	2,66%	₺14.749.735,49	₺3.090.548,19	₺2.204.745,87	₺25.791.934,05
4 Eczane	₺13.112.059,07	0,76%	₺557.724,37	₺0,00	₺3.206.903,09	₺9.347.431,61
5 Sterilizasyon	₺30.285.872,86	1,76%	₺5.070.221,57	₺561.917,85	₺4.650.009,48	₺20.003.723,96
6 Patoloji	₺27.310.475,88	1,58%	₺4.931.942,80	₺561.917,85	₺5.531.907,83	₺16.284.707,40
7 Ameliyathane	₺209.522.544,42	12,15%	₺64.991.021,99	₺75.016.033,24	₺22.568.580,48	₺46.946.908,70
Yardımcı Hizmet Gider Yerleri						
8 Teknik Servis	₺55.426.932,87	3,22%	₺230.464,62	₺0,00	₺4.469.621,18	₺50.726.847,08
9 Hasta Kabul	₺53.699.635,83	3,11%	₺184.371,69	₺0,00	₺2.906.255,92	₺50.609.008,22
10 Çamaşırhane	₺16.338.897,76	0,95%	₺138.278,77	₺0,00	₺4.168.974,01	₺12.031.644,98
11 Yemekhane	₺17.198.432,03	1,00%	₺92.185,85	₺0,00	₺1.603.451,54	₺15.502.794,64
12 Arşiv	₺3.078.137,35	0,18%	₺46.092,92	₺0,00	₺200.431,44	₺2.831.612,98
13 Santral	₺6.836.187,83	0,40%	₺23.046,46	₺0,00	₺1.002.157,22	₺5.810.984,16
14 Diğer	₺23.914.586,31	1,39%	₺47.668,20	₺0,00	₺0,00	₺23.866.918,11
15 Bilgi Sistemleri	₺17.242.083,00	1,00%	₺460.929,23	₺0,00	₺3.006.471,65	₺13.774.682,12
Genel Yönetim Gider Yerleri						
16 Genel Müdürlük	₺82.645.751,27	4,79%	₺2.304.646,17	₺0,00	₺16.034.515,44	₺64.306.589,66
17 Başhekimlik	₺16.832.167,31	0,98%	₺460.929,23	₺0,00	₺10.021.572,15	₺6.349.665,92
18 Satın Alma	₺19.879.801,23	1,15%	₺460.929,23	₺0,00	₺6.012.943,29	₺13.405.928,71
19 Muhasebe	₺13.491.558,48	0,78%	₺460.929,23	₺0,00	₺2.004.314,43	₺11.026.314,81

4.2 İkinci Dağıtım ile İlgili Bulgular

Kademeli dağıtım yöntemine göre dağıtım yapılacaktır. İkinci dağıtım çeşitli dağıtım anahtarları kullanılarak yapılmıştır.

4.2.1 Genel yönetim birimleri giderleri

Hastanelerde yönetim birimlerinin (genel müdürlük, başhekimlik, satın alma, muhasebe vb.) giderlerinin dağıtımında dağıtım anahtarı seçimi oldukça önemlidir. Bu birimlerin giderleri doğrudan üretimle ilişkili olmasa da hastane genelinde tüm birimleri yöneten yapılar oldukları için her birimin maliyet yapısını doğrudan ya da dolaylı olarak etkilemektedir. Bu giderler direkt hizmet sunan birimlere değil, önce yardımcı hizmet birimlerine, ardından esas üretim birimlerine dolaylı olarak aktarılmaktadır. Bu aşamada birimlerin toplam gider içindeki oranlarına göre genel yönetim dağıtımı gerçekleştirilmiştir. Genel yönetim birimlerinin tutarları tablo.23’de verilmiştir.

Hastaneye ait genel yönetim birimleri giderlerinin dağıtımı tablo.24’de verilmiştir. Hastanenin genel yönetim birimleri giderlerinden en yüksek payı %60,40 ile diğer servisler, en düşük payı ise 0,01 ile arşiv birimi almıştır.

Tablo 23. Genel yönetim birimlerinin tutarları

Genel Yönetim Birimleri	Tutar (₺)
Genel Müdürlük	₺82.645.751,27
Başhekimlik	₺16.832.167,31
Satın Alma	₺19.879.801,23
Muhasebe	₺13.491.558,48
Toplam	₺132.849.278,28

Tablo 24. Genel yönetim birimleri giderlerinin dağıtımı

No	Birimler	1. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Genel Yönetim Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.432	7,00%	₺9.305.032
2	Diğer Servisler	₺785.846.805	60,44%	₺80.289.138
3	Laboratuvar	₺189.306.290	9,71%	₺12.894.116
4	Radyoloji	₺45.836.964	4,77%	₺6.340.715
5	Eczane	₺13.112.059	0,27%	₺358.908
6	Sterilizasyon	₺30.285.873	0,76%	₺1.010.261
7	Patoloji	₺27.310.476	0,80%	₺1.063.432
8	Ameliyathane	₺209.522.544	11,84%	₺15.725.505
9	Teknik Servis	₺55.426.933	0,34%	₺451.959
10	Hasta Kabul	₺53.699.636	0,22%	₺292.444
11	Çamaşırhane	₺16.338.898	0,31%	₺412.080
12	Yemekhane	₺17.198.432	0,13%	₺172.808
13	Arşiv	₺3.078.137	0,01%	₺13.293
14	Santral	₺6.836.188	0,06%	₺79.757
15	Otopark	₺23.914.586	3,09%	₺4.107.507
16	Bilgi Sistemleri	₺17.242.083	0,25%	₺332.323
Toplam		₺1.591.136.336	100,00%	₺132.849.278

4.2.2 Otopark

Otopark birimi, hasta ve personel araçlarının güvenli ve düzenli parkını sağlayan hastanenin destek hizmetleri biriminin sorumluluğundadır. Gider olarak doğrudan 1. dağıtım sonucu oluşan maliyete ek olarak, Genel Yönetim, Arşiv ve Santral birimlerinden gelen katkılarla şekillenmektedir.

Otopark kullanımı için personeller için tutulan bir kayıt sistemi bulunmamaktadır. Bu sebeple genel yoğun bakım personelleri otopark giderleri bulunamamıştır. Genel yoğun bakım alan büyüklüğü ile orantılama yöntemi uygulanmak istendiğinde destek hizmetleri yönetici görüşüne başvurulmuş ve doğru olmayacağına karar kılınmıştır. Bu giderler, birimlerin toplam dağıtım içindeki yüzdeleri baz alınmış ve otopark biriminin dağıtımını bu yüzdeler ile yapılmıştır.

Otopark birimlerinin tutarları tablo.25’de verilmiştir.

Hastaneye ait otopark birimleri giderlerinin dağıtımı tablo.26'de verilmiştir. Hastanenin otopark birimleri giderlerinden en yüksek payı %62,45 ile diğer servisler, en düşük payı ise %0,13 ile yemekhane birimi almıştır.

Tablo 25. Otopark birimlerinin tutarları

Otopark Giderleri	Tutar (₺)
1. Dağıtım Toplamı	₺23.914.586,31
Genel Yönetim Biriminden Aldığı Pay	₺4.107.507,20
Arşiv Biriminden Aldığı Pay	₺95.740,23
Santral Biriminden Aldığı Pay	₺213.436,38
Toplam Otopark Gideri	₺28.331.270,13

Tablo 26. Otopark birimleri giderlerinin dağıtımı

No	Birimler	1. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Otopark Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.430	7,24%	₺2.049.990,82
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	62,45%	₺17.692.866,85
3	Laboratuvar	₺133.253.586	10,01%	₺2.835.395,33
4	Radyoloji	₺65.537.991	4,92%	₺1.395.014,50
5	Eczane	₺3.764.627	0,28%	₺79.391,07
6	Sterilizasyon	₺10.282.149	0,77%	₺218.325,44
7	Patoloji	₺11.025.768	0,83%	₺235.337,81
8	Ameliyathane	₺162.575.636	12,22%	₺3.462.017,70
9	Teknik Servis	₺4.700.086	0,35%	₺99.238,84
10	Hasta Kabul	₺3.085.795	0,23%	₺65.214,09
11	Çamaşırhane	₺4.288.060	0,32%	₺90.732,65
12	Yemekhane	₺1.731.085	0,13%	₺36.860,14
13	Bilgi Sistemleri	₺3.379.260	0,25%	₺70.884,88
Toplam		₺1.329.483.348	100,00%	₺28.331.270,13

4.2.3 Arşiv giderleri

Arşiv birimi hastane kayıtlarının düzenli ve güvenli biçimde saklanmasından sorumlu birimdir. Başhekimliğe bağlı olarak çalışmaktadır. Hasta dosyaları hastaya ait tıbbi özel bilgileri içermektedir. Bu bilgilerin prosedüre uygun arşivlenmesinden sorumludur. Tıbbi kayıtların tam ve eksiksiz olma yükümlülüğü vardır. Bu birimin

giderleri yalnızca doğrudan 1. dağıtım giderlerinden ve genel yönetim birimlerinden aktarılan katkılardan oluşur. Arşiv birimi tutarları tablo.27’de verilmiştir.

Hastaneye ait arşiv birimleri giderlerinin dağıtımını tablo.28’de verilmiştir. Arşiv yetkilisi ile görüşülerek 2023 yılında genel yoğun bakım ünitesinde yatan 833 hastaya ait dosya ve doküman sayısı baz alınarak dağıtılmıştır. Hastanenin arşiv birimi giderlerinden en yüksek payı %60,43 ile diğer servisler, en düşük payı ise %0,09 ile santral birimi almıştır.

Tablo 27. Arşiv birimi tutarları

Arşiv Giderleri	Tutar (₺)
1. Dağıtım Toplamı	₺3.078.137,35
Genel Yönetim Biriminden Aldığı Pay	₺13.292,90
Toplam Arşiv Gideri	₺3.091.430,25

Tablo 28. Arşiv birimleri giderlerinin dağıtımını

No	Birimler	1. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Arşiv Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.430	6,99%	₺216.231,48
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	60,43%	₺1.868.294,42
3	Laboratuvar	₺133.253.586	9,70%	₺300.004,19
4	Radyoloji	₺65.537.991	4,77%	₺147.418,19
5	Eczane	₺3.764.627	0,27%	₺8.431,67
6	Sterilizasyon	₺10.282.149	0,75%	₺23.119,09
7	Patoloji	₺11.025.768	0,80%	₺24.751,03
8	Ameliyathane	₺162.575.636	11,84%	₺366.097,58
9	Teknik Servis	₺4.626.745	0,33%	₺10.335,59
10	Hasta Kabul	₺3.085.795	0,23%	₺7.071,72
11	Çamaşırhane	₺4.288.060	0,32%	₺9.791,61
12	Yemekhane	₺1.731.085	0,12%	₺3.807,85
13	Santral	₺1.168.080	0,09%	₺2.719,89
14	Otopark	₺42.420.775	3,10%	₺95.740,23
15	Bilgi Sistemleri	₺3.379.260	0,25%	₺7.615,70
Toplam		₺1.372.998.862	100,00%	₺3.091.430,25

4.2.4 Santral

Santral birimi hastane içi aramaları ve dışarıdan aramaları karşılayan birimdir. Çağrı yönetimi ve birimler arası koordinasyonu sağlayan kritik bir altyapı hizmetidir.

Santral giderleri için sadece genel yoğun bakım görüşme sayılarını ayrıştırabileceğimiz bir raporlama sistemi bulunmamaktadır. Hastane santrali dışında genel çağrı merkezi aktarımları ile de genel yoğun bakım ile görüşmeler yapılabilmektedir. Bu birimin toplam gideri, yalnızca 1. dağıtım sonucunda oluşan tutar ve Genel Yönetim ile Arşiv birimlerinden aktarılan katkılarla belirlenmiştir. Santral birimi tutarları tablo.29’da verilmiştir.

Hastaneye ait santral birimleri giderlerinin dağıtımı tablo.30’da verilmiştir. Hastanenin santral birimi giderlerinden en yüksek payı %60,50 ile diğer servisler, en düşük payı ise %0,13 ile yemekhane birimi almıştır.

Tablo 29. Santral birimi tutarları

Santral Birimi	Tutar (₺)
1. Dağıtım Toplamı	₺6.836.187,83
Genel Yönetim Biriminden Aldığı Pay	₺79.757,42
Arşiv Biriminden Aldığı Pay	₺2.719,89
Toplam Santral Gideri	₺6.918.665,15

Tablo 30. Santral birimleri giderlerinin dağıtımı

No	Birimler	1. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Santral Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.430	7,01%	₺485.082,69
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	60,50%	₺4.185.570,66
3	Laboratuvar	₺133.253.586	9,71%	₺671.493,04
4	Radyoloji	₺65.537.991	4,78%	₺330.549,21
5	Eczane	₺3.764.627	0,27%	₺18.710,33
6	Sterilizasyon	₺10.282.149	0,75%	₺51.973,15
7	Patoloji	₺11.025.768	0,80%	₺55.438,02
8	Ameliyathane	₺162.575.636	11,85%	₺819.789,75
9	Teknik Servis	₺4.700.086	0,34%	₺23.561,16
10	Hasta Kabul	₺3.085.795	0,22%	₺15.245,46
11	Çamaşırhane	₺4.288.060	0,31%	₺21.482,23
12	Yemekhane	₺1.731.085	0,13%	₺9.008,68
13	Otopark	₺42.420.775	3,08%	₺213.436,38
14	Bilgi Sistemleri	₺3.379.260	0,25%	₺17.324,38
Genel Toplam		₺1.371.904.123	100,00%	₺6.918.665,15

4.2.5 Bilgi sistemleri

Bilgi Sistemleri birimi; hastane genelinde veri yönetimi, yazılım altyapısı, dijital sistemlerin sürdürülebilirliği gibi kritik bilgi teknolojisi işlevlerini yürütür.

Genel yoğun bakım ünitesinde bilgisayar ve sistemi kullanan 8 hekim 16 hemşire ve 1 hasta hizmetleri çalışanı bulunmaktadır. Bununla birlikte konsültasyona gelen hekimler, gece desteğe gelen hasta hizmetleri çalışanı, fizyoterapistler ve diyetisyenlerde kullanılmaktadır. Kullanım ve erişim sayısı bilgi sistemleri yöneticisi tarafından tam tutulmadığı tespit edilmiştir. Bu birimin giderleri doğrudan 1. dağıtım maliyetinin yanında Genel Yönetim, Arşiv, Santral ve Otopark birimlerinden aktarılan katkılardan oluşmaktadır. Bilgi sistemleri birimi tutarları tablo.31’de verilmiştir.

Hastaneye ait bilgi sistemleri birimleri giderlerinin dağıtımı tablo.32’de verilmiştir. Hastanenin bilgi sistemleri birimi giderlerinden en yüksek payı %62,06 ile diğer servisler, en düşük payı ise %0,13 ile yemekhane birimi almıştır.

Tablo 31. Bilgi sistemleri birimi tutarları

Bilgi Sistemleri Giderleri	Tutar (₺)
1. Dağıtım Toplamı	₺17.242.083,00
Genel Yönetim Biriminden Aldığı Pay	₺332.322,59
Arşiv Biriminden Aldığı Pay	₺7.615,70
Santral Biriminden Aldığı Pay	₺17.324,38
Otopark Biriminden Aldığı Pay	₺70.884,88
Toplam Bilgi Sistemleri Gideri	₺17.670.230,55

Tablo 32. Bilgi sistemleri birimleri giderlerinin dağıtımı

No	Birimler	1. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Bilgi Sistemleri Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.430	7,19%	₺1.270.847,77
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	62,06%	₺10.965.600,79
3	Laboratuvar	₺133.253.586	10,31%	₺1.820.943,31
4	Radyoloji	₺65.537.991	4,90%	₺865.991,98
5	Eczane	₺3.764.627	0,29%	₺50.833,91
6	Sterilizasyon	₺10.282.149	0,79%	₺139.793,26
7	Patoloji	₺11.025.768	0,85%	₺150.686,24
8	Ameliyathane	₺162.575.636	12,58%	₺2.222.168,11
9	Teknik Servis	₺4.700.086	0,36%	₺63.542,39
10	Hasta Kabul	₺3.085.795	0,23%	₺39.940,93
11	Çamaşırhane	₺4.288.060	0,32%	₺56.280,40
12	Yemekhane	₺1.731.085	0,13%	₺23.601,46
Toplam		₺1.326.104.088	100,00%	₺17.670.230,55

4.2.6 Hasta hizmetleri

Hasta Hizmetleri birimi, hastaneye başvuran hastaların kayıt işlemleri, faturalandırma, yönlendirmeleri ve ilk karşılamadan hasta çıkışına kadar olan tüm süreci karşılamaktadır.

Hasta hizmetleri için 833 hasta 2.285 geceleme üzerinden dağıtım yapılmıştır. Toplam gider, doğrudan 1. dağıtım maliyetine ek olarak Genel Yönetim, Arşiv, Santral, Otopark, Bilgi Sistemleri, Yemekhane ve Çamaşırhane birimlerinden gelen katkılardan oluşur. Hasta hizmetleri birimi tutarları tablo.33’de verilmiştir.

Hastaneye ait hasta hizmetleri birimleri giderlerinin dağıtımını tablo.34’de verilmiştir. Hastanenin hasta hizmetleri birimi giderlerinden en yüksek payı %62,99 ile diğer servisler, en düşük payı ise %0,29 ile eczane birimi almıştır.

Tablo 33. Hasta hizmetleri birimi tutarları

Hasta Hizmetleri	Tutar (₺)
1. Dağıtım Toplamı	₺53.699.635,83
Genel Yönetim Biriminden Aldığı Pay	₺292.443,88
Arşiv Biriminden Aldığı Pay	₺7.071,72
Santral Biriminden Aldığı Pay	₺15.245,46
Otopark Biriminden Aldığı Pay	₺65.214,09
Bilgi Sistemleri Biriminden Aldığı Pay	₺39.940,93
Yemekhane Biriminden Aldığı Pay	₺39.609,80
Çamaşırhane Biriminden Aldığı Pay	₺39.065,68
Toplam Hasta Hizmetleri Gideri	₺54.198.227,40

Tablo 34. Hasta hizmetleri birimleri giderlerinin dağıtımını

No	Birimler	1. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Hasta Hizmetleri Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.432	7,30%	₺3.955.679,46
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	62,99%	₺34.138.055,65
3	Laboratuvar	₺133.253.586	10,12%	₺5.483.763,86
4	Radyoloji	₺65.537.991	4,98%	₺2.698.532,02
5	Eczane	₺3.764.627	0,29%	₺157.143,43
6	Sterilizasyon	₺10.282.149	0,78%	₺422.661,64
7	Patoloji	₺11.025.768	0,84%	₺455.174,08
8	Ameliyathane	₺162.575.636	12,35%	₺6.692.142,66
9	Teknik Servis	₺4.700.086	0,36%	₺195.074,60
Toplam		₺1.316.999.150	100,00%	₺54.198.227,40

4.2.7 Teknik servis

Teknik Servis birimi; hastanedeki elektrik, su, ısıtma-soğutma, bina bakım ve onarım gibi tüm altyapı sistemlerinin sorunsuz işlemlerini sağlayan birimdir.

İkinci dağıtım aşamasında teknik servis ile ilgili bakım ve servis taleplerine göre dağıtım yapılmıştır. Teknik Hizmetler yöneticisi görüşüne başvurulmuştur. Hastanenin 2023 yılı 12 aylık muavin raporu ile genel yoğun bakım için kesilen faturalar ayrıştırılmıştır. Genel Yoğun Bakım 9 yatak 9 oda bulunmaktadır. Toplam 25 cihaz ve ekipman olduğu iletilmiştir. Sigortadan temin edilemeyen bakım ve servis taleplerinin 56.393.005,61₺ olduğu tespit edilmiştir. Bu birimin toplam gideri yalnızca 1. dağıtım giderinden değil; Genel Yönetim, Arşiv, Santral, Otopark, Bilgi Sistemleri, Yemekhane, Çamaşırhane ve Hasta Kabul birimlerinden aktarılan katkılarla birlikte hesaplanmıştır. Teknik servis birimi tutarları tablo.35’de verilmiştir.

Hastaneye ait teknik servis birimi giderlerinin dağıtımı tablo.36’da verilmiştir. Hastanenin teknik servis birimi giderlerinden en yüksek payı %63,21 ile diğer servisler, en düşük payı ise %0,29 ile eczane birimi almıştır.

Tablo 35. Teknik servis birimi tutarları

Teknik Servis	Tutar (₺)
1. Dağıtım Toplamı	₺55.426.932,87
Genel Yönetim Biriminden Aldığı Pay	₺451.958,72
Arşiv Biriminden Aldığı Pay	₺10.335,59
Santral Biriminden Aldığı Pay	₺23.561,16
Otopark Biriminden Aldığı Pay	₺99.238,84
Bilgi Sistemleri Biriminden Aldığı Pay	₺63.542,39
Yemekhane Biriminden Aldığı Pay	₺61.215,15
Çamaşırhane Biriminden Aldığı Pay	₺61.146,28
Hasta Kabul Biriminden Aldığı Pay	₺195.074,60
Toplam Teknik Servis Gideri	₺56.393.005,61

Tablo 36. Teknik servis birimi giderlerinin dağıtımı

No	Birimler	1. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Teknik Servis Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.432	7,33%	₺4.133.193,99
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	63,21%	₺35.035.410,28
3	Laboratuvar	₺133.253.586	10,15%	₺5.723.317,74
4	Radyoloji	₺65.537.991	4,99%	₺2.813.729,61
5	Eczane	₺3.764.627	0,29%	₺163.523,36
6	Sterilizasyon	₺10.282.149	0,78%	₺439.821,46
7	Patoloji	₺11.025.768	0,84%	₺473.653,88
8	Ameliyathane	₺162.575.636	12,41%	₺6.997.672,23
Toplam		₺1.312.299.064	100,00%	₺56.393.005,61

4.2.8 Yemekhane

Yemekhane birimi; hastane bünyesindeki hasta, personel ve refakatçilere yönelik yemek hizmetlerini yürütmektedir. Bu birimin giderleri yalnızca kendi 1. dağıtım toplamına değil, aynı zamanda daha önce dağıtımı tamamlanan Genel Yönetim, Arşiv, Santral, Otopark ve Bilgi Sistemleri birimlerinden aktarılan maliyet katkıları ile hesaplanmıştır.

Yemekhane birimi tutarları tablo.37’de verilmiştir.

Yemekhane gideri için genel yoğun bakımda 1 vardiyada çalışan personel sayısı baz alınmıştır. Vardiyada çalışan personel sayısı hasta yoğunluğuna göre değişmektedir. Yönetici görüşü ile 2 vardiya X 14 personel X 1 öğün = 28 adet bulunmuştur. 7/24 hizmet verilen genel yoğun bakım için 28 adet X 365 gün = 10.220 adet bulunmuştur. Destek hizmetleri yöneticisi ile 10.220 adete karşılık gelen fatura tutarı 1.260.311,95₺’dir. Hastaneye ait yemekhane birimi giderlerinin dağıtımı tablo.38’de verilmiştir. Hastanenin yemekhane birimi giderlerinden en yüksek payı %62,33 ile diğer servisler, en düşük payı ise %0,23 ile hasta kabul birimi almıştır.

Tablo 37. Yemekhane birimi tutarları

Yemekhane	Tutar (₺)
1. Dağıtım Toplamı	₺17.198.432,03
Genel Yönetim Biriminden Aldığı Pay	₺172.808
Arşiv Biriminden Aldığı Pay	₺3.807,85
Santral Biriminden Aldığı Pay	₺9.008,68
Otopark Biriminden Aldığı Pay	₺36.860,14
Bilgi Sistemleri Biriminden Aldığı Pay	₺23.601,46
Toplam Yemekhane Gideri	₺17.444.517,90

Tablo 38. Yemekhane birimi giderlerinin dağıtımı

No	Birimler	1. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Yemekhane Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.430	7,22%	₺1.260.311,95
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	62,33%	₺10.872.891,28
3	Laboratuvar	₺133.253.586	10,36%	₺1.807.647,43
4	Radyoloji	₺65.537.991	5,10%	₺889.420,15
5	Eczane	₺3.764.627	0,28%	₺48.612,03
6	Sterilizasyon	₺10.282.149	0,77%	₺135.033,42
7	Patoloji	₺11.025.768	0,83%	₺144.035,65
8	Ameliyathane	₺162.575.636	12,21%	₺2.129.927,20
9	Teknik Servis	₺4.700.086	0,35%	₺61.215,15
10	Hasta Kabul	₺3.085.795	0,23%	₺39.609,80
11	Çamaşırhane	₺4.288.060	0,32%	₺55.813,82
Toplam		₺1.324.373.003	100,00%	₺17.444.517,90

4.2.9 Çamaşırhane

Çamaşırhane birimi; hastane içinde kullanılan tekstil ürünlerinin (çarşaf, önlük, havlu vb.) temizlenmesi, kurutulması ve hijyenik biçimde dağıtılması süreçlerini üstlenir.

Destek hizmetleri yöneticisi ile bölüm bazlı yıkanan çamaşır miktarı bilgisine ulaşılamamıştır. Genel yoğun bakımda her gün yatak değişimi yapıldığı için 2.285 olan

geceleme sayısı baz alınmıştır. Toplam gider, yalnızca 1. dağıtım maliyetinden değil, aynı zamanda Genel Yönetim, Arşiv, Santral, Otopark, Bilgi Sistemleri ve Yemekhane birimlerinden aktarılan dolaylı maliyet katkıları ile hesaplanmıştır.

Çamaşırhane birimi tutarları tablo.39'da verilmiştir.

Hastaneye ait çamaşırhane birimi giderlerinin dağıtımını tablo.40'da verilmiştir. Hastanenin çamaşırhane birimi giderlerinden en yüksek payı %62,85 ile diğer servisler, en düşük payı ise %0,23 ile hasta kabul birimi almıştır.

Tablo 39. Çamaşırhane birimi tutarları

Çamaşırhane	Tutar (₺)
1. Dağıtım Toplamı	₺16.338.897,76
Genel Yönetim Biriminden Aldığı Pay	₺412.080
Arşiv Biriminden Aldığı Pay	₺9.791,61
Santral Biriminden Aldığı Pay	₺21.482,23
Otopark Biriminden Aldığı Pay	₺90.732,65
Bilgi Sistemleri Biriminden Aldığı Pay	₺56.280,40
Yemekhane Biriminden Aldığı Pay	₺55.813,82
Toplam Çamaşırhane Gideri	₺16.985.078,49

Tablo 40. Çamaşırhane birimi giderlerinin dağıtımını

No	Birimler	1. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Çamaşırhane Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.432	7,29%	₺1.238.212,22
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	62,85%	₺10.675.121,83
3	Laboratuvar	₺133.253.586	10,09%	₺1.713.794,42
4	Radyoloji	₺65.537.991	4,96%	₺842.459,89
5	Eczane	₺3.764.627	0,29%	₺49.256,73
6	Sterilizasyon	₺10.282.149	0,78%	₺132.483,61
7	Patoloji	₺11.025.768	0,84%	₺142.674,66
8	Ameliyathane	₺162.575.636	12,31%	₺2.090.863,16
9	Teknik Servis	₺4.700.086	0,36%	₺61.146,28
10	Hasta Kabul	₺3.085.795	0,23%	₺39.065,68
Toplam		₺1.320.084.945	100,00%	₺16.985.078,49

4.2.10 İkinci dağıtım özeti

Birinci dağıtım tablosu hazırlandıktan sonra giderlerin çeşitli dağıtım yöntemi kullanarak ikinci dağıtım özet tablosu oluşturulmuştur. İkinci dağıtım özet tablosunda 8 birim yer almıştır. Genel yoğun bakım 120.132.411₺ ile %6,97'lik, diğer servisler 991.899.749₺ ile %57,54'lik, laboratuvar 222.672.066₺ ile %12,92'lik, radyoloji 62.218.197₺ ile %3,61'lik, eczane 14.046.834₺ ile %0,81'lik, sterilizasyon 32.863.543₺ ile %1,91'lik, patoloji 30.058.797₺ ile %1,74'lik, ameliyathane 250.093.986₺ ile %14,51'lik paya sahip olmuştur. İkinci dağıtım tablosunun gider ve yüzdeleri detayları ile EK-2'de verilmiştir.

Tablo 41. İkinci dağıtım özet tablosu

No	Birimler	2. dağıtım toplamı	2. dağıtım yüzdesi
1	Genel Yoğun Bakım	₺120.132.441	6,97%
2	Diğer Servisler	₺991.899.749	57,54%
3	Laboratuvar	₺222.672.066	12,92%
4	Radyoloji	₺62.218.197	3,61%
5	Eczane	₺14.046.834	0,81%
6	Sterilizasyon	₺32.863.543	1,91%
7	Patoloji	₺30.058.797	1,74%
8	Ameliyathane	₺250.093.986	14,51%
Toplam		₺1.723.985.614,32	100,00%

Tablo 42. İkinci dağıtım tablosu

1. dağıtımdan gelen	Dağıtım Kriterleri	₺132.849.278,28	₺3.078.137	₺6.836.187,83	₺23.914.586	₺17.242.083	₺17.198.432	₺16.338.898	₺53.699.636	₺55.426.933	₺96.180.431,99	₺785.846.805,26	₺189.306.289,97	₺45.836.963,60	₺13.112.059,07	₺30.285.872,86	₺27.310.475,88	₺209.522.544,42
		genel yönetim giderleri	arşiv	santral	otopark	bilgi sistemleri	yemekhane	çamaşırhane	hasta kabul	teknik servis	Genel Yönetim Bakım	Diğer Servisler	Laboratuvar	Radyoloji	Eczane	Sterilizasyon	Patoloji	Ameliyathane
genel yönetim giderleri	1. Gider Dağıtım Oranı	₺132.849.278	₺13.293	₺79.757	₺4.107.507	₺332.323	₺172.808	₺412.080	₺292.444	₺451.959	₺9.305.032	₺80.289.138	₺12.894.116	₺6.340.715	₺358.908	₺1.010.261	₺1.063.432	₺15.725.505
arşiv	833 hastaya ait dosya ve doküman sayısı		₺3.091.430	₺2.719,89	₺95.740	₺7.616	₺3.808	₺9.792	₺7.072	₺10.336	₺216.231	₺1.868.294	₺300.004	₺147.418	₺8.432	₺23.119	₺24.751	₺366.098
santral	1. Gider Dağıtım Oranı ve Genel Yönetim ile Arşiv birimlerinden aktarılan katkılar			₺6.918.665	₺213.436	₺17.324	₺9.009	₺21.482	₺15.245	₺23.561	₺485.079	₺4.185.542	₺671.488	₺330.547	₺18.710	₺51.973	₺55.438	₺819.784
otopark	Destek Hizmetleri yönetici görüşü ile 1. Gider Dağıtım Oranı				₺28.331.270	₺70.885	₺36.860	₺90.733	₺65.214	₺99.239	₺2.049.991	₺17.692.867	₺2.835.395	₺1.395.015	₺79.391	₺218.325	₺235.338	₺3.462.018
bilgi sistemleri	1. Gider Dağıtım Oranı					₺17.670.231	₺23.601	₺56.280	₺39.941	₺63.542	₺1.275.382	₺11.004.726	₺1.827.440	₺869.082	₺51.015	₺140.292	₺151.224	₺2.230.097
yemekhane	1 vardiyada çalışan personel sayısı 2 vardiya X 14 personel X 1 öğün = 28 adet bulunmuştur. 7/24 hizmet verilen genel yoğun bakım için 28 adet X 365 gün = 10.220 adet bulunmuştur.					₺17.444.518	₺55.814	₺39.610	₺61.215	₺1.260.312	₺10.872.891	₺1.807.647	₺889.420	₺48.612	₺135.033	₺144.036	₺2.129.927	
çamaşırhane	2.285 olan geceleme sayısı							₺16.985.078	₺39.066	₺61.146	₺1.260.312	₺10.872.891	₺1.807.647	₺889.420	₺48.612	₺135.033	₺144.036	₺2.129.927
hasta kabul	833 hasta 2.285 geceleme							₺54.198.227	₺195.075	₺3.959.943	₺34.174.850	₺5.489.674	₺2.701.441	₺157.313	₺423.117	₺455.665	₺6.699.355	
teknik servis	Yalnızca 1. Gider Dağıtım Oranı değil; Genel Yönetim, Arşiv, Santral, Otopark, Bilgi Sistemleri, Yemekhane, Çamaşırhane ve Hasta Kabul birimlerinden aktarılan katkılarla birlikte hesaplanmıştır								₺56.393.006	₺4.139.726	₺35.091.745	₺5.732.362	₺2.818.176	₺163.782	₺440.517	₺474.402	₺7.008.731	
2 dağıtım toplamı											₺120.132.441	₺991.899.749	₺222.672.066	₺62.218.197	₺14.046.834	₺32.863.543	₺30.058.797	₺250.093.986
2. dağıtım %											6,98%	57,82%	12,78%	3,67%	0,79%	1,85%	1,70%	14,40%

4.3 Üçüncü Dağıtım ile İlgili Bulgular

Üçüncü dağıtımda hastanedeki yardımcı üretim gider yerlerinin esas üretim gider yerlerine sundukları hizmetlere göre dağıtım anahtarları kullanılarak dağıtımları yapılmıştır.

4.3.1 Laboratuvar giderleri

Laboratuvar birimi; hasta tetkiklerinin yapılması, kan-idrar gibi biyolojik örneklerin analiz edilmesi ve raporlanması gibi tıbbi tanı hizmetlerinin verildiği birimdir. Üçüncü dağıtım aşamasında, bu birimin toplam gideri (sadece 2. dağıtım sonrası birikmiş olan maliyet) esas alınarak, henüz nihai olarak maliyetlenmemiş tüm esas ve yardımcı üretim gider yerlerine oransal olarak dağıtılmıştır. Dağıtım, her bir gider yerinin 1. dağıtım toplamı üzerinden oranlanarak yapılmıştır.

2023 yılında hekim tarafından sistemden istenen ve gerçekleşen 833 hasta için 31.802 adet laboratuvar tetkiki kaydı bulunmaktadır. Laboratuvar birimi giderleri 2. Dağıtım sonrası 222.672.066₺'dir. Laboratuvar giderleri 2. dağıtımını tablo.42'de verilmiştir. Laboratuvar giderleri birimlere göre dağıtımını tablo.43'de verilmiştir. En yüksek payı %70,37 ile diğer servisler almıştır. En düşük payı %0,31 ile eczane birimi almıştır.

Tablo 43. Laboratuvar giderleri 2. dağıtımını

Laboratuvar	Tutar (₺)
2. dağıtım	₺222.672.066
Toplam	₺222.672.066,27

Tablo 44. Laboratuvar giderleri birimlere göre dağıtımı

No	Birimler	2. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Laboratuvar Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺120.132.440,82	8,16%	₺18.160.368,91
2	Diğer Servisler	₺991.899.749,43	70,37%	₺156.698.040,34
3	Radyoloji	₺62.218.197,04	5,56%	₺12.374.994,25
4	Eczane	₺14.046.834,34	0,31%	₺700.471,37
5	Sterilizasyon	₺32.863.543,44	0,89%	₺1.971.697,20
6	Patoloji	₺30.058.796,90	0,93%	₺2.075.470,73
7	Ameliyathane	₺250.093.986,09	13,78%	₺30.691.023,46
Toplam		₺1.501.313.548,06	100,00%	222.672.066,27

4.3.2 Radyoloji giderleri

Radyoloji birimi; hastaların tanı ve görüntüleme süreçlerinde hizmet veren, MR, tomografi, ultrason ve röntgen gibi tıbbi görüntüleme işlemlerinin hizmetinin verildiği birimdir. Bu biriminin toplam gideri sadece doğrudan 1. dağıtım maliyetlerinden değil, aynı zamanda genel yönetim ve çeşitli yardımcı hizmet birimlerinden (santral, otopark, yemekhane, teknik servis vb.) aldığı katkılarla oluşmuştur.

2023 yılında hekim tarafından sistemden istenen ve gerçekleşen 833 hasta için 4.265 adet laboratuvar tetkiki kaydı bulunmaktadır. Bu tetkiklere BT, MR, US dahildir. Girişimsel radyoloji tetkikleri dahil değildir. Radyoloji birimi giderleri 2. Dağıtım gideri 62.218.197,04₺'dir. Laboratuvar katkısı ise 12.374.994,25₺'dir. Dağıtım tablo.44'de verilmiştir. Radyoloji birimi giderleri birimlere göre dağıtımı tablo.45'de verilmiştir. En yüksek payı %74,53 ile diğer servisler almıştır. En düşük payı %0,34 ile eczane birimi almıştır.

Tablo 45. Radyoloji giderleri dağıtımı

Radyoloji	Tutar (₺)
2. Dağıtım Toplamı	₺62.218.197,04
Laboratuvardan aldığı pay	₺12.374.994,25
Toplam Radyoloji Gideri	₺74.593.191,28

Tablo 46. Radyoloji birimi giderleri birimlere göre dağıtımı

No	Birimler	2. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Radyoloji Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.430	8,63%	₺6.433.935,89
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	74,53%	₺55.590.824,66
3	Eczane	₺3.764.627	0,34%	₺250.883,03
4	Sterilizasyon	₺10.282.149	0,92%	₺687.905,09
5	Patoloji	₺11.025.768	0,99%	₺736.463,10
6	Ameliyathane	₺162.575.636	14,60%	₺10.893.179,50
Toplam		₺1.113.507.485	100,00%	₺74.593.191,28

4.3.3 Eczane giderleri

Eczane birimi; hastanede ilaçların temin edilmesi, hekim tarafından hastaların tedavileri için düzenlenen ilaçların kontrolünü ve hazırlanmasını sağlayan birimdir. Gider yapısı yalnızca doğrudan giderlerden değil, genel yönetim ve diğer yardımcı hizmetlerden (örneğin santral, otopark, bilgi sistemleri, teknik servis vb.) gelen paylarla oluşmuştur.

İlaç maliyeti için eczacı ile görüşüldüğünde 2023 yılında genel yoğun bakım ünitesinde yatan 833 hasta için 143.708 adet ilaç girişi bulunduğu tespit edilmiştir. Eczane birimi giderleri 2. Dağıtım tutarı 14.046.834,34₺'dir. Laboratuvar katkısı 700.471,37₺, radyoloji katkısı 250.883,03₺'dir. Dağıtım tablo.46'da verilmiştir. Eczane birimi giderleri birimlere göre dağıtımını tablo.47'de verilmiştir. En yüksek payı %74,77 ile diğer servisler almıştır. En düşük payı %0,93 ile sterilizasyon birimi almıştır.

Tablo 47. Eczane giderleri dağıtımı

Eczane Birimi	Tutar (₺)
2. Dağıtım Toplamı	₺14.046.834,34
Laboratuvar biriminden aldığı pay	₺700.471,37
Radyoloji biriminden aldığı pay	₺250.883,03
Toplam Eczane Gideri	₺14.998.188,75

Tablo 48. Eczane birimi giderleri birimlere göre dağıtımı

No	Birimler	2. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Eczane Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.430	8,67%	₺1.299.669,74
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	74,77%	₺11.214.293,14
3	Sterilizasyon	₺10.282.149	0,93%	₺139.250,33
4	Patoloji	₺11.025.768	0,99%	₺148.533,68
5	Ameliyathane	₺162.575.636	14,64%	₺2.196.441,85
Genel Toplam		₺1.109.742.858	100,00%	14.998.188,75

4.3.4 Sterilizasyon giderleri

Sterilizasyon birimi; ameliyathane ve ilgili klinik alanlarda kullanılan tıbbi aletlerin dezenfekte edilmesi, paketlenmesi ve tekrar kullanıma hazır hale getirilmesini sağlayan birimdir. Gider yapısı sadece doğrudan maliyetlerden değil, aynı zamanda yardımcı hizmet birimlerinden de pay almaktadır. Bu birim, doğrudan 1. dağıtım tutarının yanında, Laboratuvar, Radyoloji, Eczane ve 2. dağıtımda yüklenen giderlerin toplamından oluşmaktadır.

Merkezi sterilizasyon ekibi ile görüşülmüştür. Bölüm bazlı sterilizasyon giderlerinin tutulmadığı iletilmiştir. Her hasta için aynı oranda steril malzeme kullanılmadığı için yönetici görüşü ile oranlama yapılmıştır. Sterilizasyon birimi giderleri 2. Dağıtım sonrası 32.863.543₺'dir. Laboratuvar katkısı 1.971.697,20₺, radyoloji katkısı 687.905,09₺, eczane katkısı 139.250,33 ₺'dir. Dağıtım tablo.48'de verilmiştir. Sterilizasyon birimi giderleri birimlere göre dağıtımı tablo.49'da verilmiştir. En yüksek payı %75,48 ile diğer servisler almıştır. En düşük payı %1,00 ile patoloji birimi almıştır.

Tablo 49. Sterilizasyon giderleri

Sterilizasyon Giderleri	Tutar (₺)
2. Dağıtım Toplamı	₺32.863.543,44
Laboratuvar Biriminden Aldığı Pay	₺1.971.697,20
Radyoloji Biriminden Aldığı Pay	₺687.905,09
Eczane Biriminden Aldığı Pay	₺139.250,33
Toplam Sterilizasyon Gideri	₺35.662.396,06

Tablo 50. Sterilizasyon birimi giderleri birimlere göre dağıtımını

No	Birimler	2. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Sterilizasyon Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.430	8,75%	₺3.118.895,89
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	75,48%	₺26.918.271,61
3	Patoloji	₺11.025.768	1,00%	₺358.047,52
4	Ameliyathane	₺162.575.636	14,77%	₺5.267.181,03
Toplam		₺1.099.460.709	100,00%	₺35.662.396,06

4.3.5 Patoloji giderleri

Patoloji birimi, laboratuvar temelli analizler ve doku-tarama süreçleriyle hastalıkların teşhisinde önemli rol oynayan tıbbi tanı birimidir. Ameliyathane ve poliklinik koşullarında yapılan tıbbi işlemlerde hastalardan alınan örnekleri incelemektedir.

Gider yapısı yalnızca doğrudan maliyetleri değil, diğer yardımcı hizmet birimlerinden gelen katkıları da içermektedir. Bu katkılar Laboratuvar, Radyoloji, Eczane ve Sterilizasyon birimlerinden sağlanmıştır.

2023 yılında hastane kayıtlarında genel yoğun bakım ünitesinden patolojiye 833 hasta için 128 adet örnek patolojik inceleme için gönderilmiştir. Patoloji birimi giderleri 2. Dağıtım sonrası 30.058.796,90₺'dir. Laboratuvar katkısı 2.075.470,73₺, radyoloji katkısı 736.463,10₺, eczane katkısı 148.533,68₺, sterilizasyon katkısı 358.047,52₺'dir. Dağıtım tablo.50'de verilmiştir. Patoloji birimi giderleri birimlere

göre dağıtım tablo.51’de verilmiştir. En yüksek payı %75,84 ile diğer servisler almıştır. En düşük payı %8,79 ile genel yoğun bakım birimi almıştır.

Tablo 51. Patoloji giderleri dağıtım

Patoloji Giderleri	Tutar (₺)
2. Dağıtım Toplamı	₺30.058.796,90
Laboratuvar Biriminden Aldığı Pay	₺2.075.470,73
Radyoloji Biriminden Aldığı Pay	₺736.463,10
Eczane Biriminden Aldığı Pay	₺148.533,68
Sterilizasyon Biriminden Aldığı Pay	₺358.047,52
Toplam Patoloji Gideri	₺33.377.311,94

Tablo 52. Patoloji birimi giderleri birimlere göre dağıtım

No	Birimler	2. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Patoloji Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.430	8,79%	₺2.933.716,52
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	75,84%	₺25.313.782,54
3	Ameliyathane	₺162.575.636	15,37%	₺5.129.812,88
Toplam		₺1.088.434.941	100,00%	₺33.377.311,94

4.3.6 Ameliyathane giderleri

Ameliyathane birimi, hastanede hastalara cerrahi müdahalelerin gerçekleştirildiği ve steril, özel donanımlı odalardan oluşan bir hastane üretim birimidir. Bu birimin gider yapısı; doğrudan 1. dağıtım tutarının yanı sıra, Laboratuvar, Radyoloji, Eczane, Sterilizasyon ve Patoloji birimlerinden aktarılan paylardan oluşmaktadır.

2023 yılında genel yoğun bakım ünitesinde yatan 833 hastadan 43 hasta ameliyat olmuştur. Ameliyathane birimi giderleri 2. Dağıtım tutarı 250.093.986,09₺’dir. Laboratuvar katkısı 30.691.023,46₺, radyoloji katkısı 10.893.179,50₺, eczane katkısı 2.196.441,85₺, sterilizasyon katkısı 5.267.181,03₺, patoloji katkısı 5.129.812,88₺’dir. Dağıtım tablo.52’de verilmiştir. Ameliyathane birimi giderleri birimlere göre dağıtım

tablo.53’de verilmiştir. En yüksek payı %89,61 ile diğer servisler almıştır. En düşük payı %10,39 ile genel yoğun bakım birimi almıştır.

Tablo 53. Ameliyathane giderleri dağıtımı

Ameliyathane Giderleri	Tutar (₺)
2. Dağıtım Toplamı	₺250.093.986,09
Laboratuvar Biriminden Aldığı Pay	₺30.691.023,46
Radyoloji Biriminden Aldığı Pay	₺10.893.179,50
Eczane Biriminden Aldığı Pay	₺2.196.441,85
Sterilizasyon Biriminden Aldığı Pay	₺5.267.181,03
Patoloji Biriminden Aldığı Pay	₺5.129.812,88
Toplam Ameliyathane Gideri	₺304.271.624,82

Tablo 54. Ameliyathane birimi giderleri birimlere göre dağıtımı

No	Birimler	2. Dağıtım Toplamı (₺)	%	Yüklenen Ameliyathane Gideri (₺)
1	Genel Yoğun Bakım	₺96.180.430	10,39%	₺31.600.910,59
2	Diğer Servisler	₺829.678.875	89,61%	₺272.670.714,23
Toplam		₺925.859.305	100,00%	₺304.271.624,82

4.3.7 Üçüncü dağıtım özeti

Üçüncü dağıtım özet tablo.54’de verilmiştir. 183.679.938₺ ile %10,65’lik, diğer servisler 1.540.305.676₺ ile %89,35’lik orana sahiptir.

Tablo 55. Üçüncü dağıtım özet tablo

No	Birimler	3. dağıtım toplamı	3. dağıtım yüzdesi
1	Genel Yoğun Bakım	₺183.679.938	10,65%
2	Diğer Servisler	₺1.540.305.676	89,35%
Toplam		₺1.723.985.614	100,00%

Tablo 56. Üçüncü dağıtım tablosu

2. dağıtımdan gelen	₺222.672.066	₺62.218.197	₺14.046.834	₺32.863.543	₺30.058.797	₺250.093.986	₺120.132.441	₺991.899.749
	Laboratuvar	Radyoloji	Eczane	Sterilizasyon	Patoloji	Ameliyathane	Genel Yoğun Bakım	Diğer Servisler
Laboratuvar	₺222.672.066	₺12.374.994	₺700.471	₺1.971.697	₺2.075.470,73	₺30.691.023	₺18.160.369	₺156.698.040
Radyoloji		₺74.593.191	₺250.883	₺687.905	₺736.463,10	₺10.893.180	₺6.433.936	₺55.590.825
Eczane			₺14.998.189	₺139.250	₺148.533,68	₺2.196.442	₺1.299.670	₺11.214.293
Sterilizasyon				₺35.662.396	₺358.047,52	₺5.267.181	₺3.118.896	₺26.918.272
Patoloji					₺33.377.312	₺5.129.813	₺2.933.717	₺25.313.783
Ameliyathane						₺304.271.625	₺31.600.911	₺272.670.714
3. dağıtım toplamı							₺183.679.938	₺1.540.305.676

4.3.8 Genel yoğun bakım ünitesi birim maliyet hesaplaması

Bu çalışmada 2023 yılında özel bir hastanenin genel yoğun bakım ünitesinde sunulan sağlık hizmetlerine ait maliyetlerin doğru ve kapsamlı bir şekilde belirlenebilmesi amacıyla, üç aşamalı maliyet dağıtım yöntemi uygulanmıştır. Her bir maliyet kalemi ile ilgili hizmet birimlerine uygun biçimde dağıtılarak birim maliyetin hesaplanması sağlanmıştır.

4.3.8.1 Dağıtım süreci ve toplam maliyet

Üç aşamalı dağıtım sürecinde;

- Birinci dağıtım aşamasında doğrudan üretimle ilişkili giderler (tıbbi sarf malzeme, ilaç, işçilik, enerji giderleri vb.),
- İkinci dağıtım aşamasında dolaylı giderler (bilgi işlem, genel yönetim, çamaşırhane, yemekhane vb.),
- Üçüncü dağıtım aşamasında ise ortak hizmet veren destek birimlerinin maliyetleri (laboratuvar, radyoloji, eczane, sterilizasyon ve ameliyathane gibi) esas üretim birimlerine yeniden dağıtılmıştır.

Bu kapsamda yapılan hesaplamalara göre, üçüncü dağıtım özet tablosunda genel yoğun bakım ünitesine yüklenen toplam maliyet 183.679.938₺ olarak belirlenmiştir.

4.3.8.2 Geceleme sayısının belirlenmesi

Genel yoğun bakım ünitesine ait birim maliyetin hesaplanmasında kullanılan toplam geceleme sayısı, çalışmada yer alan Tablo.6. Genel Yoğun Bakım Geceleme Sayılarında da verilen hasta sayısı ve geceleme sayısı ile elde edilmiştir.

- Toplam hasta sayısı: 833
- Toplam geceleme sayısı: 2.285 geceleme olarak raporlanmıştır.

Geceleme, hastaların yoğun bakımda kaldıkları gün sayısına karşılık gelen hizmet süresini ifade etmektedir ve maliyet analizinde temel çıktılardan biridir.

4.3.8.3 Birim maliyet hesaplaması

Toplam maliyet toplam geceleme sayısına bölünerek genel yoğun bakım ünitesinde bir hasta için bir gece hizmet sunmanın maliyeti hesaplanmıştır.

Birim Maliyet (₺ /geceleme)=Toplam Gider (₺)/Toplam Geceleme Sayısı=183.679.938

2.285≈80.385,09 ₺

Birim Maliyet (₺ /geceleme)=Toplam Geceleme Sayısı

183.679.938≈80.385,09 TL

2023 yılı itibarıyla bir hastanın genel yoğun bakım ünitesinde bir gün kalmasının hastane için ortalama 80.385,09₺ maliyet oluşturduğunu göstermektedir.

4.3.8.4 Değerlendirme

Bu birim maliyet sağlık hizmet sunumunda ileri düzey yoğun bakım hizmetlerinin taşıdığı yüksek maliyet yükünü net biçimde ortaya koymaktadır.

- İnsan kaynağına dayalı giderlerin (örneğin hemşirelik ve hekim hizmetleri)
- İleri düzey teknolojiye dayalı hizmetlerin (örn: radyoloji, eczane, sterilizasyon)
- Dolaylı yönetsel giderlerin (örn: arşiv, teknik destek, bilgi işlem vb.)

Yoğun bakım maliyetlerinin kontrol edilmesi ve yönetilmesi yalnızca maliyet kontrolü açısından değil aynı zamanda finansal sürdürülebilirliğin sağlanması ve hizmet kalitesinin korunması açısından da büyük öneme sahiptir.

4.4 Tartışma

Bu çalışma özel bir hastaneye ait erişkin genel yoğun bakım ünitesinde sunulan hizmetlerin maliyet analizini yapmak üzere tasarlanmış ve bu amaca yönelik olarak üç aşamalı maliyet dağıtım yöntemi kullanılmıştır. Yapılan hesaplamalar sonucunda 2023 yılında 833 hastaya toplamda 2.285 geceleme hizmeti verilmiş olup toplam yoğun bakım gideri 183.679.938₺ olarak belirlenmiştir. Bu veriler ışığında birim geceleme başına maliyet 80.385,09₺ olarak hesaplanmıştır. Yoğun bakım hizmetlerinin maliyet yönüyle yüksek bir kaynak kullanımı gerektirdiğini ortaya koymaktadır.

4.4.1 Yoğun bakım maliyetlerinin bileşenleri

Bu çalışmanın bulguları, maliyetin en büyük bileşenini personel giderlerinin oluşturduğunu ortaya koymuştur. Bu sonuçlar literatürdeki farklı görüşlerle paralellik göstermektedir (3) (32). Her iki kaynak da, hemşirelik hizmetlerinin 24 saat esasa dayalı sunumu ve hasta başı hemşire oranlarının yüksek tutulması nedeniyle yoğun bakım maliyetlerinde en çok etkiye sahip kalem olduğuna işaret etmektedir. Ayrıca multidisipliner yoğun bakım ekiplerinin maliyet baskısını artırdığını ve insan kaynağının yoğun bakım maliyetinde belirleyici bir unsur olduğunu ortaya koymuştur (6). Hemşirelerde tükenmişlik sendromunun sık görülmesiyle işgücü verimliliğini etkileyen dolaylı giderler de hesaba katıldığında, personel maliyetlerinin toplam maliyet içindeki payının %40'ın üzerine çıkması kaçınılmaz hale gelmektedir (11) (19). Doğrulanmış hemşire ve hekim sayısının artması ile birlikte hasta başı maliyetin önemli ölçüde yükseldiği bildirilmiştir (15).

4.4.2 Yardımcı ve dolaylı hizmetlerin yükü

Bu çalışmada dikkat çeken bir diğer bulgu ise yardımcı hizmet birimlerinden (laboratuvar, radyoloji, eczane, sterilizasyon vb.) üçüncü dağıtım yoluyla yoğun bakıma aktarılan maliyetlerin önemli oranda birim maliyeti yükselttiğidir. Bu durum, farklı çalışmalarda da raporlanmış olup, destek hizmetlerinin toplam giderler içinde %15-20 aralığında yer tuttuğu ifade edilmiştir (9, 21).

Alanda yapılan iki farklı çalışmada ise, bu yardımcı hizmetlerin doğru dağıtım ölçütleri kullanılarak ölçülebilmesinin maliyet analizinin gerçekliğini artırdığını vurgulamışlardır (17, 30). Özellikle sterilizasyon ve ameliyathane giderleri hem kullanılan sarf malzeme hem de cihaz amortismanları nedeniyle doğrudan yoğun bakım giderlerine yansımaktadır. Benzer şekilde, hasta yakınları ile yapılan iletişim hizmetlerinin de dolaylı giderler kapsamında değerlendirilerek personele ve yönetime ek maliyet yükü oluşturduğunu belirtmiştir (8).

4.4.3 Literatürle karşılaştırmalı maliyet gözlemleri

Bu çalışmanın ulaştırdığı birim maliyet sonucu (80.385,09₺), yapılan benzer maliyet analizlerinde yer alan birim maliyetlerden belirgin şekilde yüksektir (25, 31) (4, 18). Yapılmış bir çalışmada Yoğun Bakım Ünitesi birim maliyeti 12.500₺ civarında bulunmuş (31), farklı bir kaynakta ise 18.200₺ olarak raporlamıştır (25). Aradaki bu fark çalışma ortamının özellikleri (nitelikli hasta yoğunluğu), teknolojik donanım seviyesi, personel istihdam yapısı ve sosyal haklar gibi birden fazla değişkenin etkisiyle açıklanabilmektedir. Yapılan bir derlemede, sepsis gibi karmaşık vakaların yüksek maliyetli yoğun bakım talepleri doğurduğu ve ülkeler arasında dramatik maliyet farklılıkları bulunduğu belirtilmiştir (20).

4.4.4 Yönetmel ve politik çıkarımlar

Yapılan çalışmalarda maliyet analizinin sadece hesaplama değil, aynı zamanda stratejik karar alma süreçlerinde yol gösterici olduğuna vurgu yapmaktadır (2, 13) (22). Bu çalışmanın bulguları aşağıdaki yönetmel çıkarımlara işaret etmektedir:

- Geri ödeme politikalarının birim maliyet verilerine dayanarak güncellenmesi,
- Performans bazlı kaynak tahsisi ve bütçeleme sistemlerinin kurulması,
- Dolaylı giderlerin şeffaf ve ölçülebilir şekilde raporlanması,
- Maliyet muhasebesinin standartlaştırılması ve dijitalleştirilmesi (12, 28).

Maliyetleri kontrol altına alan ülkelerin büyük ölçüde veri temelli karar alma sistemlerine sahip olduklarını ve sağlık finansmanında dijital dönüşüm stratejilerinin belirleyici rol oynadığını göstermektedir (24).

Sonuç olarak bu çalışma sadece mevcut birimin maliyet yapısını değil aynı zamanda yoğun bakım hizmetlerinin çok boyutlu ve stratejik olarak yönetilmesi gereken alanlar olduğuna dair önemli göstergeler sunmaktadır.



5 SONUÇ VE ÖNERİLER

5.1 Sonuç

Bu çalışma, özel bir hastanenin genel yoğun bakım ünitesinde sunulan sağlık hizmetlerinin maliyet yapısını ortaya koymak amacıyla gerçekleştirilmiştir. Çalışmada 2023 yılına ait veriler kullanılmış, maliyet unsurları üç aşamalı dağıtım yöntemi ile analiz edilmiştir. 833 hastaya ait toplam 2.285 geceleme esas alınarak, birim geceleme maliyeti 80.385,09₺ olarak hesaplanmıştır. Bu rakam, yalnızca hasta başı hizmet yükünü değil, aynı zamanda kurumsal finansal sürdürülebilirliği tehdit edebilecek düzeyde yüksek bir gider yapısını da işaret etmektedir.

Bulgular, maliyetlerin özellikle personel giderleri (%40'tan fazla) ve yardımcı hizmetler (örneğin radyoloji, sterilizasyon, laboratuvar vb.) üzerinden yoğunlaştığını göstermektedir. Ayrıca dolaylı giderlerin (arşiv, çamaşırhane, teknik servis gibi) doğru yöntemlerle esas birimlere dağıtılmasının maliyet hesaplamalarında belirleyici olduğu görülmüştür. Benzer şekilde farklı çalışmalarda da bu kalemlerin toplam maliyetin ana belirleyicileri olduğu ifade edilmiştir (9, 21, 31).

Literatürle karşılaştırıldığında, bu çalışmada bulunan birim maliyetin önceki araştırmalardan oldukça yüksek olduğu dikkat çekmektedir. Bunun temel nedenleri arasında; ünitenin üçüncü basamak olması, hasta profilinin farklılığı, ileri teknoloji cihazların kullanımı, multidisipliner ekip yapısı ve dolayısıyla işgücü yükünün fazlalığı yer almaktadır. Bu unsurlar, aynı zamanda geri ödeme politikalarının güncellenmesi gerektiğine işaret eden temel bulgulardır.

Toplam 833 hasta için düzenlenen fatura tutarı 73.813.143₺ olup, bu tutarın 19.929.549₺'si genel yoğun bakım hizmetleri kapsamında faturalandırılmıştır. Bu verilere göre, genel yoğun bakım hizmetlerinin toplam fatura içerisindeki payı yaklaşık %27'dir. Hastalara yoğun bakımda geçirdikleri süreler için faturalanan toplam tutar toplam gece sayısına bölüldüğünde bir gece için faturalanan toplam tutarın ortalama 8.722₺ civarında olduğu bulunmuştur. Genel yoğun bakımda geçirilen

gece başına maliyetler ise birinci dağıtım sonunda 42.092₺, ikinci dağıtım sonunda 52.574₺ ve üçüncü dağıtım sonunda ise 80.385₺ seviyesine ulaşmaktadır.

SGK'nın 2023 yılı itibarıyla 3. basamak hastalara yönelik uyguladığı ortalama geri ödeme tutarı 2.271₺'dir. Bu tutar, yoğun bakım hastaları için gecelik maliyetin altında kalmakta ve sağlık kurumlarının karşı karşıya kaldığı reel giderlerle örtüşmemektedir.

Mevcut geri ödeme tarifeleri, özellikle yüksek maliyetli birimler olan yoğun bakımlar için yetersiz kalmaktadır. Yoğun bakım ünitelerinde kullanılan yüksek teknoloji cihazlar, nitelikli uzman doktor ve sağlık personeli ihtiyacı, maliyetleri artıran başlıca unsurlardır. SGK, yoğun bakım gibi yüksek maliyetli birimler için özel tarife tabloları oluşturmalıdır. Bu tarifeler, ulusal maliyet veri tabanlarıyla entegre edilerek güncellenmelidir.

Bu yönde atılacak adımlar, hem sağlık kurumlarının sürdürülebilirliğini hem de sunulan sağlık hizmetlerinin kalitesini artıracaktır.

5.2 Öneriler

1. Gider Analitiği Temelli Karar Mekanizmalarının Kurulması: Yoğun bakım hizmetlerinin gerçek maliyetini yansıtan veri analitiği platformları oluşturulmalıdır. Bu platformlarda, hizmet türlerine göre ayrıştırılmış gider verileri (örn: ilaç tüketimi, hemşirelik süresi, cihaz kullanım süresi) sistematik olarak toplanmalı ve analiz edilmelidir. Örn: Microsoft Power BI, Tableau veya Qlik gibi iş zekâsı araçları kullanılarak haftalık maliyet raporları oluşturulabilir. Klinik ve finansal karar destek modüllerinin entegrasyonu yöneticilerin hızlı ve veri temelli kararlar almasını sağlayacaktır. Yoğun bakım hizmetlerinin gerçek maliyetini yansıtan veri analitiği raporları oluşturulmalıdır. Bu sistemler aracılığıyla gider kalemleri günlük, haftalık ve aylık izlenebilir hale getirilmeli anlık analizlerle aşırı maliyet artışlarının nedenleri tespit edilerek erken müdahale sağlanmalıdır.

2. Karma Dağıtım Yöntemlerinin Kullanılması: Destek hizmetlerin esas üretim birimlerine dağıtımını sadece metrekare ya da çalışan sayısı gibi sabit ölçütlere göre değil çoklu ve dinamik parametrelerle yapılmalıdır. Örn: çamaşırhane giderleri dağıtılırken yıkanan çarşaf sayısı, sterilizasyon giderleri için steril edilen alet seti adedi, bilgi işlem giderleri için işlem gören dosya veya cihaz bağlantı süresi, teknik servis giderleri için yapılan arıza müdahale sayısı gibi spesifik performans göstergeleri dikkate alınmalıdır. Bu karma ölçütler kullanılarak gider paylaşımı, hizmet tüketimiyle daha doğru orantılı hale gelir. Hem birimlerin performansını daha adil şekilde değerlendirir hem de yönetsel hesap verebilirliği güçlendirir. Bu yöntemle maliyetler yalnızca fiziksel büyüklük değil iş yükü, yoğunluk ve kaynak kullanımı gibi faktörlerle ilişkilendirilerek daha gerçekçi biçimde yansıtılabilir. Bu çalışmada ilgili giderler çoklu ve dinamik parametrelerle takip edilmediği için yönetici görüşleri, hasta sayısı, işlem adetleri, cihaz sayıları, metrekareler dikkate alınarak hesaplanmıştır.
3. Finansal Okuryazarlığın Geliştirilmesi: Yoğun bakım klinik sorumlularının ve yöneticilerin maliyet analizi, geri ödeme sistemleri ve bütçe yönetimi gibi finansal konularda eğitilmesi önerilmektedir. Bu sayede klinik kararlar daha maliyet-fayda odaklı alınabilecek, ayrıca yöneticiler ile muhasebe birimi arasında ortak bir dil geliştirilebilecektir.
4. SGK Geri Ödeme Sisteminde Maliyet Bazlı Güncellemeler Yapılmalıdır: Mevcut geri ödeme tarifeleri, kurumun katlandığı reel giderlerle örtüşmemektedir. SGK, yoğun bakım gibi yüksek maliyetli birimlere yönelik özel tarife tabloları oluşturmalı ve bu tablolar, ulusal maliyet veri tabanlarıyla entegre olmalıdır.
5. Klinik Performans ile Bütünleşik Maliyet Takibi: Birim maliyetlerin yalnızca ekonomik değil aynı zamanda klinik sonuçlarla ilişkili olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Örneğin mortalite oranı yüksek olan hasta gruplarında birim maliyetin neden yükseldiği analiz edilmeli, tedavi protokolleri buna göre optimize edilmelidir.
6. Maliyetlerin Şeffaf Raporlanması ve Hasta Bilgilendirmesi: Özel hastanelerde yoğun bakım sürecinde oluşan maliyetler, hastalara ve yakınlarına sadeleştirilmiş ancak ayrıntılı ve şeffaf bir biçimde sunulmalıdır. Bu bilgilendirme, tedavi süreci tamamlandıktan hemen sonra sözlü anlatımın yanı sıra yazılı formlar aracılığıyla

da desteklenmelidir. Özellikle e-fatura örnekleri, kalem kalem gider dökümü içeren bilgilendirme belgeleri ve QR kod üzerinden erişilebilecek dijital açıklama dosyaları, maliyet şeffaflığını artıracaktır. Hastaya sunulan belgede hasta yatış gün sayısı, kullanılan ilaçlar, tetkikler, cihaz destek süreleri ve yardımcı hizmet kalemleri net şekilde belirtilmelidir. Bilgilendirme sürecinde eğitimli hasta danışmanları görev almalı bu süreç hasta hakları birimiyle birlikte yürütülmelidir. Hem hasta güvenini artırır hem de kurumun etik sorumluluğunun gereği olarak şeffaflık politikasına hizmet eder.

Bu önerilerin uygulanması, yoğun bakım hizmetlerinin hem tıbbi kalite hem finansal sürdürülebilirlik açısından daha verimli ve etkin biçimde sunulmasına katkı sağlayacaktır.

6 KAYNAKÇA

1. Ağırbaş, İ. (2019). *Hastane yönetimi ve organizasyon* (2. baskı). Tarcan Matbaacılık Yayın San.
2. Ağırbaş, İ. (2020). *Sağlık kurumlarında maliyet yönetimi ve maliyetleme* (1. baskı). Tarcan Matbaacılık Yayın San.
3. Akça Ay, F. (Ed.). (2008). *Temel hemşirelik: Kavramlar, ilkeler, uygulamalar* (2. baskı). Medikal Yayıncılık Ltd. Şti.
4. Akpınar, S., & Karabay, D. (2017). Sağlık kurumlarında birim maliyet hesaplama: Fizik tedavi ve rehabilitasyon poliklinik uygulaması. *İşletme Bilimi Dergisi (JOBS)*, 5(2), 199–215. <https://doi.org/10.22139/jobs.336389>
5. Akpir, K. (2002). Yoğun bakım serüveni: Dünden bugüne. *Galenos Yayını*, 6–12.
6. Akpir, K., & Tuğrul, S. (Eds.). (2009). *Klinik yoğun bakım*. İstanbul Tıp Kitabevi.
7. Angus, D. C., & Shorr, A. F. (2014). Kritik bakım tıbbi: Geçmiş, şimdi ve gelecek.
8. Aykin, Ç. (2013). *Reanimasyon yoğun bakım ünitesinde hasta ailelerin gereksinimleri* [Yüksek lisans tezi, Haliç Üniversitesi]. Haliç Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.
9. Biçer, E. B., Ayarlıoğlu, M. A., Aygün, M., & Kısakürek, M. M. (2018). *Sağlık kurumlarında maliyet muhasebesi* (1. baskı). Anadolu Üniversitesi Yayınları.
10. Biçer, E. B., Ayarlıoğlu, M. A., Aygün, M., & Kısakürek, M. M. (2018). *Sağlık kurumlarında maliyet muhasebesi* (1. baskı). Anadolu Üniversitesi Yayınları.
11. Buluç, G. (2021). *Yöneticilerin etik yönetim uygulamalarının çalışanların örgütsel bağlılık düzeylerine etkileri: Balıkesir ili yoğun bakım ünitelerinde hemşireler üzerinde bir araştırma* [Yüksek lisans tezi, İstanbul Gelişim Üniversitesi]. İstanbul Gelişim Üniversitesi Lisansüstü
12. Corporate Finance Institute. (2023). *Expenditure*. <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/accounting/expenditure/>
13. Çelik, Y. (2019). *Sağlık ekonomisi* (4. baskı). Tarcan Matbaacılık Yayın San.
14. eFinanceManagement. (2023). *What is expense: Definition and meaning*. <https://efinancemanagement.com/financial-accounting/what-is-expense-definition-and-meaning>
15. Eren, O. Ö., Kalyoncu, U., Andıç, N., & Şardan, Y. (2009). Yoğun bakım ünitesinde hasta maliyetini etkileyen faktörler. *Selçuk Tıp Dergisi*, 25(4), 195–202.
16. GICU (Genel Yoğun Bakım Ünitesi). (2019). *What is intensive care?* http://www.kawagoe.saitama-med.ac.jp/english/01consultation/central_departments/gicu/
17. Gümüş, Y. (2018). *Sağlık kurumlarında gider dağıtımı*. Atatürk Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını.
18. İldır, A. (2008). *Faaliyet tabanlı maliyetleme ile sağlık işletmelerinde maliyet analizi ve performans yönetimi*. Seçkin Yayıncılık.
19. Koç, H. (1999). *Yoğun bakım ünitesi hemşirelerinde stres etkenleri ve tükenmişlik sendromu* [Yüksek lisans tezi, İstanbul Üniversitesi]. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

20. Van den Berg, M., Van Beuningen, F. E., Ter Maaten, J. C., & Bouma, H. R. (2022). Hospital-related costs of sepsis around the world: A systematic review exploring the economic burden of sepsis. *Journal of Critical Care*, 71, 1–7.
21. Mut, S., & Ağırbaş, İ. (2017). Hastanelerde maliyet analizi: Ankara’da hizmet sunan ikinci basamak bir kamu hastanesinde uygulama. *Makü Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(18), 202–217. <https://doi.org/10.20875/makusobed.302908>
22. Oktay, S. (2023). Maliyet muhasebesi prensipleri. *Bulletin of the Mineral Research and Exploration*, 1938(13), 10.
23. Payziner, P. D. (2017). *SKY213 Sağlık kurumlarında maliyet muhasebesi (Sunum 11–12)*.
24. Stadhouders, N., Koolman, X., Tanke, M., Jeurissen, P., & Westert, G. P. (2019). Effective healthcare cost-containment policies: A systematic review. *Health Policy*, 123(1), 71–79.
25. Tatar, F. (2020). *Sağlık kurumlarında maliyet muhasebesi ve bir uygulama* [Yüksek lisans tezi, Uludağ Üniversitesi]. Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
26. Tezcan, F. (2018). *Reanimasyon yoğun bakım ünitesinde yatan hastaların çevresel stresörlerden etkilenme durumları* [Yüksek lisans tezi, İstanbul Üniversitesi]. İstanbul Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.
27. Turgut, M. (2021). *Hemodiyaliz seans maliyetinin faaliyet tabanlı maliyetleme ve geleneksel maliyetleme yöntemiyle karşılaştırılması* [Doktora tezi, Ankara Üniversitesi]. Ankara Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.
28. UCLA Anderson School of Management. (2024). *What is a cost? What is an expense?* <https://www.anderson.ucla.edu/faculty/michael.williams/slide2.pdf>
29. Yıldız, M., & Yıldız, B. (2006). Understanding of intensive care unit. *Koşuyolu Heart Journal*, 10(2), 52. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/106907>
30. Yurtlu, Ö. (2017). *Hastanelerde maliyet muhasebesi ve bir özel hastane uygulaması* [Yüksek lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi]. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
31. Çetin, M. (2020). *Hastane işletmelerinde maliyet analizi: İstanbul ili özel hastane örneği* [Yüksek lisans tezi, Üsküdar Üniversitesi]. Üsküdar Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.
32. Şener, Z. (2018). *Sağlık işletmeciliğinde maliyet ve yönetim muhasebesi sisteminin oluşturulması: Bir hastane uygulaması* [Yayımlanmamış doktora tezi, Mersin Üniversitesi]. Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

7 ÖZGEÇMİŞ



