



**TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SAĞLIK BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ**



HASTANE İŞLETMELERİNDE BİRİM MALİYETLERİN ANALİZİ: BİR ÖZEL HASTANE ÖRNEĞİ

Aliye Aşlı SONSUZ

**SAĞLIK KURUMLARI YÖNETİMİ ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**DANIŞMAN
Doç. Dr. İsmail AĞIRBAŞ**

2011- ANKARA

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SAĞLIK BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ**

**HASTANE İŞLETMELERİNDE BİRİM MALİYETLERİN
ANALİZİ: BİR ÖZEL HASTANE ÖRNEĞİ**

Aliye Aşlı SONSUZ

**SAĞLIK KURUMLARI YÖNETİMİ ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**DANIŞMAN
Doç. Dr. İsmail AĞIRBAŞ**

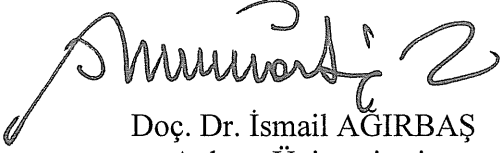
2011- ANKARA

Ankara Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü
Sağlık Kurumları Yönetimi Yüksek Lisans Programı
Çerçevesinde Yürütülmüş Olan Bu Çalışma, Aşağıdaki Jüri Tarafından
Yüksek Lisans Tezi Olarak Kabul Edilmiştir.

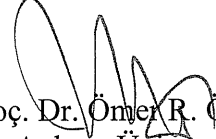
Tez Savunma Tarihi : 30.09.2011



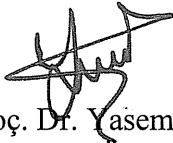
Prof. Dr. Yusuf ÇELİK
Hacettepe Üniversitesi
Jüri Başkanı



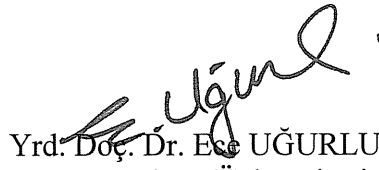
Doç. Dr. İsmail AĞIRBAŞ
Ankara Üniversitesi
(Danışman)



Doç. Dr. Ömer R. ÖNDER
Ankara Üniversitesi



Yrd. Doç. Dr. Yasemin AKBULUT
Ankara Üniversitesi



Yrd. Doç. Dr. Ece UĞURLUOĞLU
Ankara Üniversitesi

İçindekiler

Kabul ve Onay	ii
İçindekiler	iii
Önsöz	vii
Simgeler ve Kısaltmalar	viii
Çizelgeler	ix
Şekiller	xii
1. GİRİŞ	1
1.1 Sağlık Hizmetleri	7
1.1.2 Sağlık Hizmetlerinin Gelişimi	8
1.1.3 Hastane Kavramı	9
1.1.4 Hastanelerin Sınıflandırılması	10
1.2 Hastane İşletmelerinde Muhasebe Sistemi	14
1.2.1 Hastanelerde Maliyet Muhasebesi ve Analizi	16
1.2.2 Gider, Harcama ve Maliyet Kavramları	17
1.2.3 Hastanelerde Gider Yerleri	18
1.2.4 Hastanelerde Gider Türleri	21
1.3 Hastane İşletmelerinde Gider Dağıtım Yöntemleri	21
1.3.1 Birinci Dağıtım	22
1.3.2 İkinci Dağıtım	22
1.3.2.1 Basit Dağıtım (Doğrudan Dağıtım) Yöntemi	23
1.3.2.2 Basamaklı (Kademeli) Dağıtım Yöntemi	23
1.3.2.3 Matematiksel Dağıtım Yöntemi	24
1.3.2.4 Çapraz Dağıtım (Turlama) Yöntemi	24
1.3.3 Üçüncü Dağıtım	26
1.4 Hastane İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Organizasyonunun Özellikleri ve Karşılaşılan Zorluklar	26
2. GEREÇ VE YÖNTEM	29
2.1 Araştırmanın Amacı	29
2.2 Varsayımlar	29
2.3 Sınırlılıklar	29

2.4 Evren ve Örneklem	30
2.5 Veri Kaynakları ve Veri Toplama Aracı	30
2.6 Yöntem	31
3. BULGULAR	33
3.1 Özel Kavaklıdere Umut Hastanesi Genel İstatistik Bulguları	33
3.2 Birinci Dağıtım Sonuçları ile İlgili Bulgular	34
3.2.1 Tıbbi Sarf Malzeme Giderleri	34
3.2.2 İlaç Giderleri	35
3.2.3 Direkt Personel Giderleri	36
3.2.4 Genel Sarf Malzeme Giderleri	39
3.2.5 Elektrik Gideri	39
3.2.6 Su Gideri	41
3.2.7 Isınma Giderleri	43
3.2.8 Üyelik, Aidat ve Bağışlar	45
3.2.9 Haberleşme Giderleri	45
3.2.10 Bakım Onarım Giderleri	45
3.2.11 Bina Kiralama Gideri	46
3.2.12 Tıbbi Atık Gideri	47
3.2.13 Tıbbi Gaz Gideri	48
3.2.14 Demirbaş Amortisman Gideri	49
3.2.15 Giyim Giderleri	53
3.2.16 Tanıtım Giderleri	54
3.2.17 Hukuki Giderler	54
3.2.18 Radyolojik Hizmet Alımı Gideri	54
3.2.19 Laboratuvar Hizmet Alımı Gideri	55
3.2.20 Temizlik Gideri	56
3.2.21 Çamaşır Gideri	58
3.2.22 Yemek Gideri	58
3.2.23 Güvenlik Gideri	58
3.2.24 Vergi, Resim, Harç ve Sigorta Giderleri	59
3.2.25 Birinci Dağıtım Özeti	60
3.3 İkinci Dağıtım Sonuçları İle İlgili Bulgular	62

3.3.1 Genel Yönetim Bölümleri Giderleri Dağıtımı	62
3.3.2 Kafeterya Giderleri Dağıtımı	64
3.3.3 Teknik Servis Bölümü Giderleri Dağıtımı	66
3.3.4 Otopark Bölümü Giderlerinin Dağıtımı	68
3.3.5 Hasta İşlemleri Bölümü Giderleri Dağıtımı	69
3.3.6 Hasta Kabul Bölümü Giderleri Dağıtımı	70
3.3.7 Çamaşır Depo-Dağıtım Bölümü Giderleri Dağıtımı	71
3.3.8 Finans Bölümü Giderleri Dağıtımı	72
3.3.9 Hemşire Lojmanı Bölümü Giderleri Dağıtımı	73
3.3.10 Arşiv Bölümü Giderleri Dağıtımı	74
3.3.11 Başhemşirelik Bölümü Giderleri Dağıtımı	75
3.3.12 İnsan Kaynakları Bölümü Giderleri Dağıtımı	76
3.3.13 Tıbbi Malzeme Depo Bölümü Giderleri Dağıtımı	77
3.3.14 Morg Bölümü Giderleri Dağıtımı	78
3.3.15 İkinci Dağıtım Özeti	79
3.4 Üçüncü Dağıtım Sonuçları İle İlgili Bulgular	81
3.4.1 Eczane Bölümü Giderleri Dağıtımı	81
3.4.2 Sterilizasyon Bölümü Giderleri Dağıtımı	82
3.4.3 Anjio Bölümü Giderleri Dağıtımı	83
3.4.4 Ameliyathane Bölümü Giderleri Dağıtımı	84
3.4.5 Genel Yoğun Bakım Giderleri Dağıtımı	86
3.4.6 Laboratuvar Bölümü Giderleri Dağıtımı	87
3.4.7 KVC Ara Yoğun Bakım Giderleri Dağıtımı	93
3.4.8 Kardiyoloji Laboratuvarı (Eko-Efor) Bölümü Giderleri Dağıtımı	94
3.4.9 Radyoloji Bölümü Giderleri Dağıtımı	95
3.4.10 Üçüncü Dağıtım Özeti	97
3.5 Üçüncü Dağıtım Sonrasında Esas Üretim Gider Yerlerinin Birim Çıktı Maliyetlerinin Hesaplanması	98
3.5.1 Acil Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	98
3.5.2 Genel Cerrahi Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	98
3.5.3 KBB Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	99
3.5.4 Dahiliye Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	99

3.5.5 Kardiyoloji Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	99
3.5.6 KVC Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	100
3.5.7 Nöroşirurji Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	100
3.5.8 Ortopedi Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	100
3.5.9 Genel Cerrahi Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	101
3.5.10 KBB Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	101
3.5.11 Kardiyoloji Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	101
3.5.12 KVC Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	102
3.5.13 Ortopedi Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	102
3.5.14 Plastik Cerrahi Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması	102
3.6 Üçüncü Dağıtım Sonrası Maliyet Fonksiyonlarının Oluşturulması	103
3.7 Maliyetler ile İlgili Bulgular	106
4. TARTIŞMA	109
5. SONUÇ VE ÖNERİLER	114
ÖZET	119
SUMMARY	120
KAYNAKLAR	121
EKLER	125
EK-1 BİRİNCİ DAĞITIM TABLOSU	125
EK-2 İKİNCİ DAĞITIM TABLOSU	127
EK-3 ÜÇÜNCÜ DAĞITIM TABLOSU	130
EK-4 İZİN YAZISI	133
ÖZGEÇMİŞ	134

Önsöz

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasına göre devlet, topluma sağlık hizmeti sağlamakla yükümlüdür. Devlet bu görevini kendi kurumlarından ya da özel sağlık kuruluşlarından hizmet satın alarak yerine getirmektedir. 2003 yılında yürürlüğe giren sağlıkta dönüşüm programıyla devletin, sağlık hizmetlerinde özel sektörden hizmet satın alımı yolu açılmıştır. Sağlık harcamaları ile ilgili istatistiklere bakıldığında kamu sağlık harcamasının toplam sağlık harcamasına oranının yıllar itibariyle arttığını, 2008 yılında ise %73'lere ulaştığını görmekteyiz. Bu oran, devletin sağlık hizmetlerinde en büyük hizmet alıcısı konumunda olduğunu göstermektedir.

Sağlık sistemi içerisinde hastaneler, sağlık harcamalarının en fazla gerçekleştiği kuruluşlardır. Bir hizmet işletmesi türü olan hastanelerin; kar sağlama, satış geliri sağlama, sosyal sorumluluğu yerine getirme, varlığını sürdürme ve büyüme gibi amaçlarını yerine getirebilmesi için hastane yöneticisinin, hastane kaynaklarının optimum düzeyde kullanılmasını planlaması ve hizmetler için gerekli girdileri kontrol altında bulundurması, karı artırması dolayısıyla maliyetleri kontrol altında bulundurması gerekir.

Hastanelerde gerçekleştirilen maliyet analizi çalışmaları incelendiğinde, çalışmaların büyük bir çoğunluğunun devlet ya da üniversite hastanelerinde gerçekleştirildiği görülmektedir. Literatürde özel hastanelerde yapılan çalışmaların sınırlı sayıda olduğu tespit edilmiştir. Ankara ilinde ise özel hastanelerde bu alanda yapılan bir çalışma bulunmamaktadır. Bu nedenle araştırmanın Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinde yapılması tercih edilmiştir.

Araştırma süresince desteğini ve yardımlarını esirgemeyerek beni yönlendiren hocam Doç.Dr. İsmail AĞIRBAŞ'a, araştırma verilerini temin etmemde benimle birebir çalışarak destek veren Özel Kavaklıdere Umut Hastanesi hastane müdür yardımcısı olan arkadaşım Elif Kahyaoğlu KHALİL'e ve araştırmamın her aşamasında manevi desteğini aldığım sevgili annem Fatma Zehra SONSUZ'a teşekkür ederim.

Simgeler ve Kısaltmalar

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
ATT	: Acil Tıp Teknisyeni
DK	: Dönüştürme Katsayısı
FYS	: Fiili Yatak Sayısı
GSS	: Genel Sağlık Sigortası
GÜG	: Genel Üretim Giderleri
HGM	: Hasta Günü Maliyeti
HGS	: Hasta Günü Sayısı
KBB	: Kulak Burun Boğaz
KVC	: Kardiyovasküler Cerrahi
MB	: Maliye Bakanlığı
MSB	: Milli Savunma Bakanlığı
ÖHS	: Ölen Hasta Sayısı
PM	: Poliklinik Maliyeti
PS	: Poliklinik Sayısı
RSHMB	: Refik Saydam Hıfzıssıhha Merkezi Başkanlığı
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
SSK	: Sosyal Sigortalar Kurumu
SUT	: Sağlık Uygulama Tebliği
TC	: Türkiye Cumhuriyeti
TCSB	: Türkiye Cumhuriyeti Sağlık Bakanlığı
TH	: Toplam Harcamalar
TMS	: Tekdüzen Muhasebe Sistemi
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
TYİH	: Türkiye Yüksek İhtisas Eğitim ve Araştırma Hastanesi
YB	: Yoğun Bakım
YTKİY	: Yataklı Tedavi Kurumları İşletme Yönetmeliği

Çizelgeler

Çizelge 1.1. Yıllara Göre Kişi Başı Sağlık Harcamalarının Kamu ve Özel Oransal Dağılımı	3
Çizelge 1.2. Sağlık Harcamaları ile İlgili Göstergeler, 1999–2008	4
Çizelge 1.3. Türkiye’de Mülkiyet Durumuna Göre Hastane ve Yatak Sayıları, 2009	11
Çizelge 3.1. Özel Kavaklıdere Umut Hastanesi Genel İstatistikî Bulguları	33
Çizelge 3.2. Bölümlere Göre Tıbbî Sarf Malzeme Giderleri	34
Çizelge 3.3. Bölümlere Göre İlaç Giderleri	35
Çizelge 3.4. Bölümlere Göre Çalışan Personel Sayısı ve Ücret Giderlerinin Dağılımı	38
Çizelge 3.5. Elektrik Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı	40
Çizelge 3.6. Su Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı	42
Çizelge 3.7. Isınma Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı	44
Çizelge 3.8. Bina Kiralama Giderinin Bölümlere Göre Dağılımı	46
Çizelge 3.9. Bölümlere Göre Tıbbî Atık Giderleri	48
Çizelge 3.10. Bölümlere Göre Tıbbî Gaz Giderleri	49
Çizelge 3.11. Demirbaş Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı	50
Çizelge 3.12. MB Yeniden Değerlendirme Oranlarına Göre Düzenlenmiş Demirbaş Dağılım Tablosu, TL	51
Çizelge 3.13. Demirbaş Amortisman Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı, TL	52
Çizelge 3.14. Giyim Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı	53
Çizelge 3.15. Bölümlerin Radyolojik Hizmet Alımı İçin Yaptığı İstekler ve Toplam Giderleri	55
Çizelge 3.16. Bölümlerin Laboratuvar Hizmet Alımı İçin Yaptığı İstekler ve Toplam Giderleri	56
Çizelge 3.17. Temizlik Giderinin Bölümlere Göre Dağılımı	57
Çizelge 3.18. Bölümlere Göre Güvenlik Gideri	59
Çizelge 3.19. Birinci Dağıtım Özet Tablosu	61
Çizelge 3.20. Genel Yönetim Bölümleri Giderleri Dağıtımı	63
Çizelge 3.21. Özel Umut Hastanesi Öğün Türlerinin Yatan Hasta ve Personele Göre Dağılımı	64

Çizelge 3.22. Özel Umud Hastanesi Dönüştürülmüş Öğün Türlerinin Yatan Hasta ve Personele Göre Dağılımı	65
Çizelge 3.23. Kafeterya Bölümü Giderlerinin Bölümlere Göre Dağıtımı	66
Çizelge 3.24. Teknik Servis Bölümü Giderleri Dağıtımı	67
Çizelge 3.25. Otopark Bölümü Giderleri Dağıtımı	68
Çizelge 3.26. Hasta İşlemleri Bölümü Giderleri Dağıtımı	69
Çizelge 3.27. Hasta Kabul Bölümü Giderleri Dağıtımı	70
Çizelge 3.28. Bölümlere Göre Yıllık Çamaşır Gideri	72
Çizelge 3.29. Finans Bölümü Giderleri Dağıtımı	73
Çizelge 3.30. Hemşire Lojmanı Bölümü Giderleri Dağıtımı	74
Çizelge 3.31. Arşiv Bölümü Giderleri Dağıtımı	75
Çizelge 3.32. Başhemşirelik Bölümü Giderleri Dağıtımı	76
Çizelge 3.33. İnsan Kaynakları Bölümü Giderleri Dağıtımı	77
Çizelge 3.34. Tıbbi Malzeme Depo Bölümü Giderleri Dağıtımı	78
Çizelge 3.35. Morg Bölümü Gideri Dağıtımı	79
Çizelge 3.36. İkinci Dağıtım Özet Tablosu	80
Çizelge 3.37. Eczane Bölümü Giderleri Dağıtımı	81
Çizelge 3.38. Sterilizasyon Bölümü Giderleri Dağıtımı	82
Çizelge 3.39. Anjio Bölümü Giderleri Dağıtımı	83
Çizelge 3.40. Bölümlere Göre Gerçekleştirilen Ameliyat Sayıları ve Grupları	84
Çizelge 3.41. Ameliyathane Bölümü Dönüştürülmüş Ameliyat Sayısı	85
Çizelge 3.42. Dönüştürülmüş Ameliyat Türlerinin Bölümlere Göre Dağılımı	86
Çizelge 3.43. Biyokimya Laboratuvarı Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve SUT Fiyatları	88
Çizelge 3.44. Mikrobiyoloji Laboratuvarı Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve SUT Fiyatları	89
Çizelge 3.45. Hematoloji Laboratuvarı Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve SUT Fiyatları	90
Çizelge 3.46. Biyokimya Laboratuvarı Giderleri Dağıtımı	91
Çizelge 3.47. Mikrobiyoloji Laboratuvarı Giderleri Dağıtımı	91
Çizelge 3.48. Hematoloji Laboratuvarı Giderleri Dağıtımı	92
Çizelge 3.49. Laboratuvar Bölümü Giderleri Dağıtımı	93

Çizelge 3.50. Eko-Efor Laboratuvarları Giderleri Dağıtım	94
Çizelge 3.51. Radyoloji Bölümü Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve SUT Fiyatları	95
Çizelge 3.52. Radyoloji Bölümü Çekim Sayıları ve Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı	96
Çizelge 3.53. Üçüncü Dağıtım Özet Tablosu	97
Çizelge 3.54. Üçüncü Dağıtım Sonrası Maliyet Fonksiyonlarının Oluşturulması	105
Çizelge 3.55. Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinin Servis ve Poliklinik Boyutunda Maliyetleri (TL)	107

Şekiller

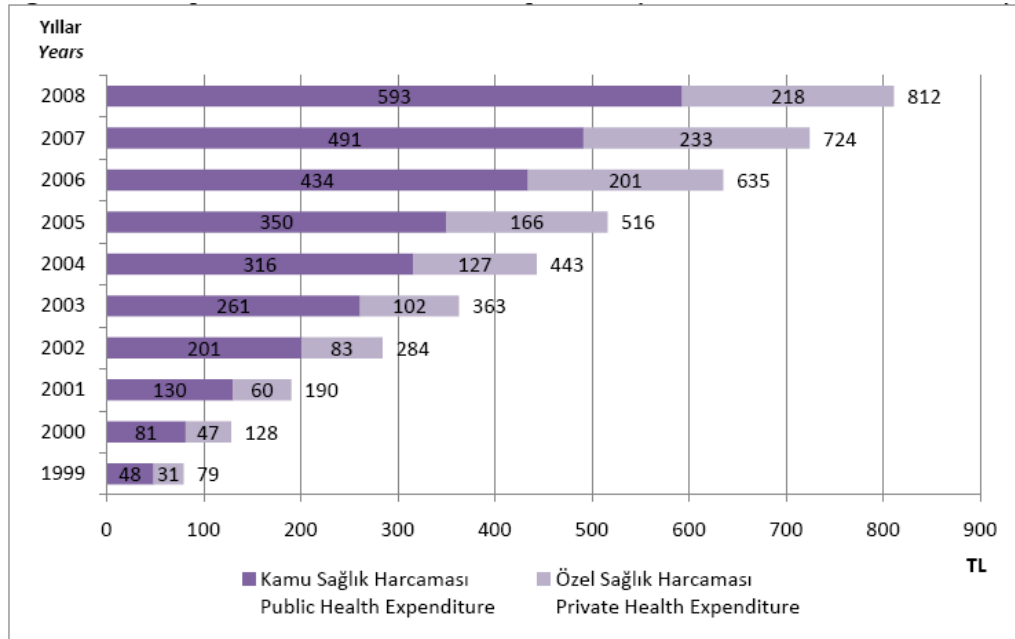
Şekil 1. Yıllara Göre Kişi Başı Kamu ve Özel Sağlık Harcaması, TL, Türkiye	2
Şekil 2. Sağlık Hizmetleri ve Sağlık Kurumları	7
Şekil 3. Finansal ve Yönetim Muhasebesi Arasındaki Farklar	15
Şekil 4. Hastanelerde Muhasebe Sistemi	15
Şekil 5. Dağıtım Yöntemlerinin Kuvvetli ve Zayıf Yönleri	25

1. GİRİŞ

Ülkelerin benimsemiş oldukları siyasi ve ekonomik düzen farklılıkları sağlık hizmetlerinin özel öneme sahip kamusal hizmetler olma niteliğini her zaman korumuştur. Çünkü sağlık göstergeleri; ülkelerin en önemli sosyo-ekonomik göstergelerinden birisidir. Türkiye’de de sağlık hizmetleri anayasal bir hak olarak tanımlanmış ve anayasa ile devlete verilen bu görevi yerine getirmekle sorumlu ve yetkili tek organ olarak Sağlık Bakanlığı görevlendirilmiştir.

TBMM tarafından 13.04.2006 tarihinde kabul edilen ve tüm sosyal güvenlik kurumlarını ve sundukları hizmetleri tek çatı altında toplamayı amaçlayan 5502 sayılı Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu ile 16.06.2006 tarih ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu, sağlıkta dönüşüm programının bir uzantısıdır. Uygulamasına 2008 yılı Ocak ayından itibaren başlayan Genel Sağlık Sigortası ile sağlık hizmetleri finansmanı ve sunumu birbirinden ayrılmıştır.

Sağlıkta dönüşüm programı bileşenleri ve GSS’nin uygulanmasıyla birlikte devlet sağlık hizmetlerini topluma sağlama görevini, kamu kurumlarından ve özel sağlık kurumlarından satın alarak yerine getirmektedir. Bununla birlikte bireyler de sağlık hizmetlerini kendi olanakları ile devlet ya da özel sektöre ait kurumlardan sağlayabilmektedir. Her iki durumda da sağlık hizmetleri için yapılan harcamaların çoğunluğu büyük ölçüde devlet tarafından karşılanmakta, bu nedenle de devletin sağlık harcamaları bütçenin önemli bir bölümünü oluşturmaktadır.



Şekil 1. Yıllara Göre Kişi Başı Kamu ve Özel Sağlık Harcaması, TL, Türkiye
Kaynak: TCSB, Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2009:119

Şekil 1’de Türkiye’de yıllara göre kamu ve özel sağlık harcamaları gösterilmektedir. Yıllara göre her iki harcama türünde de artış görülmüştür.

Şekil 1’in değerlendirmesini yapmak amacıyla, Çizelge 1.1 oluşturulmuştur. Çizelge 1.1’e göre yıllara göre kişi başı sağlık harcamalarının kamu ve özel yüzdesel dağılımı yapılmıştır. Buna göre sağlık harcamalarının %68,35 ile kamu tarafından, %31,65’i özel sektör ve hane halkı harcamaları tarafından gerçekleştirilmiştir. Kamu sağlık harcamalarının, toplam sağlık harcamaları içerisindeki yüksek payı bu iki çizelgede açıkça görülmektedir.

Çizelge 1.1. Yıllara Göre Kişi Başı Sağlık Harcamalarının Kamu ve Özel Oransal Dağılımı

YILLAR	KAMU	ÖZEL	TOPLAM %
1999	60,76	39,24	100
2000	63,28	36,72	100
2001	68,42	31,58	100
2002	70,77	29,23	100
2003	71,90	28,10	100
2004	71,33	28,67	100
2005	67,83	32,17	100
2006	68,35	31,65	100
2007	67,82	32,18	100
2008	73,03	26,97	100
ORTALAMASI	68,35	31,65	

Kaynak: Şekil 1'den hesaplanmıştır.

Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı İstikrar Enstitüsü tarafından 2008 yılında hazırlanan mali izleme raporunda "sağlık harcamaları yıllar içinde artış eğilimi göstermekle beraber, bu artışın kompozisyonu maliyet etkin değildir" denilmiş, sağlık harcamalarının 1999'dan günümüze reel olarak %40 oranında arttığına dikkat çekilmiş, sağlık harcamalarının bu oranda artmasının, başta eğitim olmak üzere diğer kamu harcamalarının üzerindeki tasarruf baskısını yoğunlaştırdığı, kamu sağlık harcamalarının reel olarak artmasına, sosyal güvenlik kurumlarının sağlık harcamalarındaki artış ile yeşil kart harcamalarındaki artışın neden olduğu belirtilmiştir (<http://www.tepav.org.tr/tr/haberler/s/390>).

Çizelge 1.2'de de görüldüğü üzere, Türkiye'de toplam sağlık harcaması içindeki kamu sağlık harcaması payı, 1999'dan beri en yüksek düzeyini görerek 2008 yılında %73 olarak gerçekleşmiştir. 2008 yılında özel sektörün payı ise önceki yıllara göre düşmüş olup, % 27 olarak hesaplanmıştır.

Çizelge 1.2. Sağlık Harcamaları İle İlgili Göstergeler, 1999-2008

	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Toplam sağlık harcaması										
Milyon TL	4 985	8 248	12 396	18 774	24 279	30 021	35 359	44 069	50 904	57 740
Milyon ABD Doları	11 790	13 140	10 052	12 389	16 159	20 975	26 205	30 599	38 864	44 364
Kişi başı sağlık harcaması										
Türk Lirası (TL)	79	128	190	284	363	443	516	635	725	812
ABD Doları	186	204	154	188	242	310	382	441	553	624
Toplam sağlık harcamasının, gayri safi yurtiçi hasılaya oranı (%)	4,8	4,9	5,2	5,4	5,3	5,4	5,4	5,8	6,0	6,1
Kamu sağlık harcamasının, toplam sağlık harcamasına oranı (%)	61,1	62,9	68,1	70,7	71,9	71,2	67,8	68,3	67,8	73,0
Hanehalkı sağlık harcamasının, toplam sağlık harcamasına oranı (%)	29,1	27,6	22,8	19,8	18,5	19,2	22,8	22,0	21,8	17,4

Kaynak: TÜİK, Sağlık Harcama İstatistikleri, 2008

Sağlık harcamalarının gerçekleştiği en başta gelen sağlık kurumları hastanelerdir. Bazı ülkelerin sağlık sisteminde yalnız başına bir sektör durumunda bulunan hastaneler, toplumun bireylerine hizmet sunan, milli gelirin önemli bir bölümünün harcanmasını gerçekleştiren, yapılan giderler dolayısıyla ülkelerin gayrisafi milli gelirlerinin %2-3'ü gibi bir bölümünü oluşturan kurumlardır (Azer, 1993:9).

Tıbbi teşhis yöntemlerinde ve hasta sayılarında görülen artış, son yıllarda tıbbi hizmetlere ait giderleri artırmıştır. Yüksek ölüm oranları ile ilgili olarak daha uzun bir yaşam beklentisi kamu ve özel sağlık hizmetlerinin maliyetlerini büyük ölçüde yükseltmiştir (Clevert ve ark, 2007:144).

Bir hizmet işletmesi türü olan hastanelerin başlıca amaçları; kar sağlama, satış geliri sağlama, sosyal sorumluluğu yerine getirme, varlığını sürdürme ve büyümedir. Bu amaçların yerine getirilebilmesi için hastane yöneticisinin, hastane kaynaklarının optimum düzeyde kullanmasını planlaması ve hizmetler için gerekli girdileri kontrol

altında bulundurması, karı artırması dolayısıyla maliyetleri kontrol altında bulundurması gerekir.

İşletmede üretilen mal ve hizmetlerle ilgili olarak ortaya çıkan maliyetlerin oluşumunun belirlenip izlenmesi, etkin bir maliyet muhasebesi sisteminin varlığı ile mümkündür. Bir işletme, kendi bünyesine uygun maliyet muhasebesi sistemi kurarak, ürettiği mal veya hizmetlerin;

- Birim maliyetlerinin hesaplanmasında,
- Giderlerin kontrolünde,
- Geleceğe yönelik planların yapılmasında,
- İşletme lehine süratli kararların alınmasında, etkili ve güvenilir bilgiler elde edebilmektedir (Akdoğan, 2009:5).

Bir hizmet işletmesi olarak hastanelerde maliyet muhasebesi sisteminin kurulabilmesi için öncelikle maliyet analizi çalışmalarının yapılması gerekmektedir.

Maliyet analizleri yönetim muhasebesinin kullandığı en önemli finansal yönetim araçlarından birisidir. Maliyet analizleri geçmiş dönemlere ilişkin maliyet muhasebesi verilerinden yararlanılarak ileriye dönük finansal planlamalara yardımcı olmak amacıyla yapılan analizlerden oluşmaktadır (Ağırbaş, 1993:4). Bu analizler sayesinde sağlık hizmetlerinin etkinliğini artırmak amacıyla planlamalar ve kaynak tahsisleri yapılabilmekte, ayrıca sunulan sağlık hizmetinin fiyatlandırılmasında yöneticilere rasyonel karar alma imkanı sağlamaktadır. Çünkü hangi hizmet üretiminin ne kadar mal olduğu bilinmezse, ne kadar satılacağı bilinemez. Yani fiyatlandırılması da doğru olarak yapılamaz (Ak, 2008:12). Günümüz ekonomik koşullarında hastane yöneticilerinin hastanelerinin gelirlerini artırma imkanları gittikçe azalmaktadır. Ancak hastane yöneticilerinin maliyetlerini kontrol ederek daha fazla hizmet sunma olanakları bulunmaktadır.

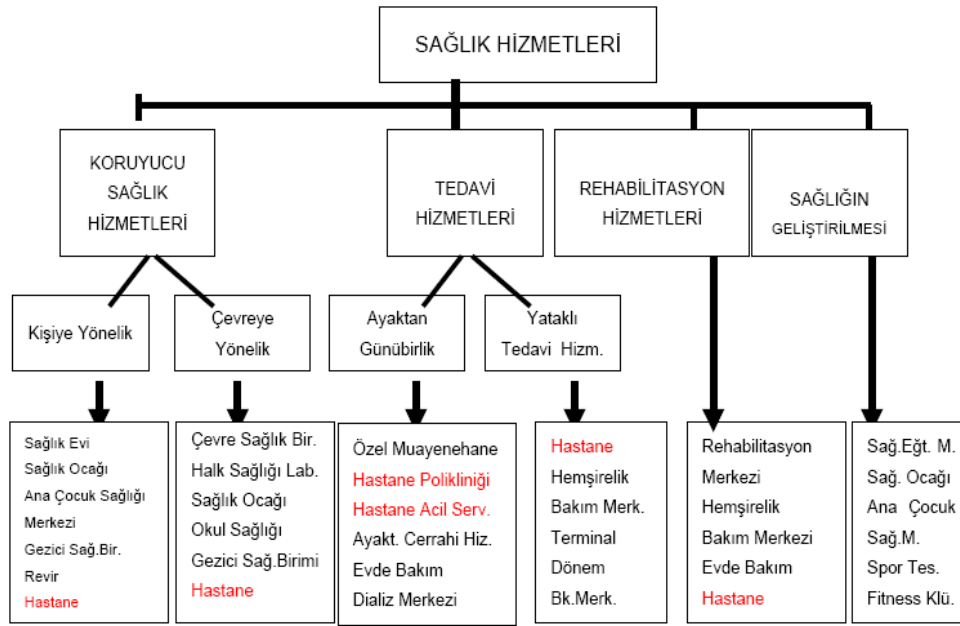
Hastane hizmetlerinde maliyet analizinin temel amaçları şunlardır:

Üst yönetime finansal faaliyetlerin değerlendirilmesi ve kontrolü için bilgi sunmak, hastane yöneticilerine daha çok yönetsel özerklik tanımak, hastane yöneticilerinin verimini değerlendirmek ve daha çok verim elde etme imkânlarını araştırmak ve hastanenin gelişimi ve karlılığı üzerindeki etkilerini göstermek, maliyetleri azaltmak, ileriye yönelik finansal planlamalara yardımcı olmak ve tedavinin nitelik ve niceliğini düşürmeden maliyetleri aynı düzeyde tutabilmektir (Yiğit ve ark., 2003:234).

Türkiye’de son yıllarda pek çok sağlık hizmeti anlaşmalar yoluyla özel sağlık kuruluşlarından satın alınmaktadır. Bu nedenle, ülkemiz koşulları dikkate alınarak sağlık kuruluşlarında uygulanabilecek bir maliyet sisteminin ana hatlarının oluşturulmasına, sağlık hizmetlerinin birim maliyetlerinin tespit edilmesine ve bu maliyetlerin hastaneler arasında karşılaştırılmasına gereksinim vardır (İldır, 2008:14).

1.1. Sağlık Hizmetleri

Sağlık hizmetleri, hastalıkların teşhis, tedavi ve rehabilitasyonu yanında, hastalıkların önlenmesi ve toplum ve bireyin sağlık düzeyinin geliştirilmesi ile ilgili faaliyetler bütünü anlamına gelmektedir. Sağlık kurumları, ürettikleri temel sağlık hizmetleri ölçüt alınarak sınıflandırılabilir (Kavuncubaşı, 2000:34). Sağlık hizmetlerinin ve sağlık kurumlarının sınıflandırılması Şekil 2’de verilmiştir.



Şekil 2. Sağlık Hizmetleri ve Sağlık Kurumları

Kaynak: Kavuncubaşı ve Yıldırım, 2010:35

Şekil 2’de de görüldüğü üzere hastaneler, ayaktan ve yatarak hasta ve yaralıların tedavisinin yanı sıra koruyucu ve rehabilite edici sağlık hizmetleri de sağlamaktadır. Bu açıdan hastaneler, sağlık sisteminin temel ve en önemli unsurlarından biridir.

Türkiye’de sağlık kurumları örgütlenme açısından, hastaneler, aile hekimliği birimleri, aile sağlığı merkezleri, sağlık ocak ve evleri (faal olan) diye sıralanabilir (TCSB, 2010:11). Türkiye’de sunulan sağlık hizmetlerinin çoğunluğu hastanelerde sağlanmaktadır (Altıntaş, 2003:8).

1.1.2 Sağlık Hizmetlerinin Gelişimi

Dünya’da ve Türkiye’de sağlık hizmetleri sunumunun ve hastaneciliğin, başlangıçta kar amacı gütmeyen, din, ırk, sosyal sınıf farkı gözetmeyen ve gönüllülük temelinde geliştiği görülmektedir.

Sağlık hizmetleri, Ortaçağ Avrupa’sının zanaatçıları arasında özel sigortacılık ile başlayan hastalık riskine karşı finansal koruma sağlayan finansal sistemlerin kurulmasına kadar olan dönemde cepten ödemeler ile finanse edilmiş veya hayır kurumlarınca ücretsiz olarak sağlanmıştır (Yenimahalleli-Yaşar, 2007:15).

Hint ve Arap kültüründe geçmişi çok eski olan hastaneler, Güney Avrupa’da papaz ve rahibelerin hizmet sunduğu manastırlar bünyesinde kendisini göstermiştir. On üçüncü yüzyılda tüm Avrupa’da 19,000 hastane ya da benzeri örgüt bulunduğu bilinmektedir. İlk hastaneler kimsesi olmayan hastalara, yoksullara ve evinden uzak olan yolculara hizmet amacıyla kurulmuştur. Bu dönemde, askerler ile denizcilerin sağlık bakımı hükümetlerin sorumluluğu altında hastanelere verilmiştir. Avrupa’da önce kilisenin kontrolünde gelişen hastaneler, Fransız ihtilalinden sonra, iyi yönetilmedikleri gerekçesiyle, kamu yönetimine devredilmişlerdir. Aynı dönemde İspanya, Portekiz ve bu ülkelerin Latin Amerika’daki sömürgelerinde bulunan hastanelerinin Katolik kilisesinin kontrolünde olduğu görülmektedir (Sur, 2000).

Türkiye’deki sağlık hizmetlerinin gelişimine de bakıldığında aynı yapı görülmektedir. Anadolu’da ilk hastaneler Selçuklular devrinde görülür. Bimarhane, darüşşifa, maristan adı verilen hastaneler sağlık hizmetinin yanında tıp eğitimi de veren vakfiye kuruluşlarıdır. Vakıf fikri, kar amacı gütmeyen toplum ve kamu hizmeti ihtiyacı için özel kesim veya kişilerin varlıklarının bir araya getirilerek değerlendirilmesine dayanan düşünce tarzıdır. Selçuklu ve Osmanlı dönemi sağlık sisteminin temel özelliği, özel teşebbüs nitelikli vakfiye hizmet müesseselerine dayanmasıdır (Yıldırım, 1994:17-18).

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası md. 56'ya göre, “Devlet, herkesin hayatını, beden ve ruh sağlığı içinde sürdürmesini sağlamak; insan ve madde gücünde tasarruf ve verimi artırarak, işbirliğini gerçekleştirmek amacıyla sağlık kuruluşlarını tek elden planlayıp hizmet vermesini düzenler. Devlet, bu görevini kamu ve özel kesimlerdeki sağlık sosyal kurumlardan yararlanarak, onları denetleyerek yerine getirir. Sağlık hizmetlerinin yaygın bir şekilde yerine getirilmesi için kanunla genel sağlık sigortası kurulabilir” denilmektedir. Buna göre anayasa sağlık hizmetlerini bir kamu hizmeti olarak nitelendirmiştir. Ancak, devlet burada hizmetin tek elden planlanmasını, sağlanmasını ve denetlenmesi rolünü üstlenmiştir.

2003 yılında uygulamaya konulan Sağlıkta Dönüşüm Programında da, bu yansımalar görülmektedir. Sağlıkta dönüşüm programı uygulamalarını aşağıdaki başlıklar altında toplanabilir (Ateş ve Kırılmaz, 2009:548).

- Sağlık Bakanlığı'nın planlayıcı ve denetleyici rol üstlenmesi
- Kaynak kullanımında etkinlik
- Özel sektörden hizmet satın alımı
- Sözleşmeli personel istihdam edilmesi
- Performansa dayalı ücret
- Özel sektör yöntemlerinin kullanılması
- İdari ve mali özerkliğe sahip sağlık işletmelerinin hayata geçirilmesi.

Sağlıkta dönüşüm programında da görüldüğü üzere devlet, kamuya ait sağlık kurumlarını bile birer sağlık işletmesi olarak görmektedir. Bu bakış açısı, hem kamu hem de özel sektöre ait sağlık kuruluşları olan hastanelerin birer işletme olarak ele alınmasını ve değerlendirilmesini gerektirmektedir.

1.1.3 Hastane Kavramı

Yataklı Tedavi Kurumları İşletme Yönetmeliği'ne göre hastaneler: Hasta ve yaralıların, hastalıktan şüphe edenlerin ve sağlık durumlarını kontrol ettirmek

isteyenlerin, ayaktan veya yatarak müşahade, muayene, teşhis, tedavi ve rehabilite edildikleri, aynı zamanda doğum yapılan kurumlardır (YTKİY, md.4).

Diğer bir tanımla hastaneler, her türlü sağlık hizmetinin ekonomik ve kesintisiz olarak üretildiği eğitim, araştırma ve toplum sağlığı hizmetlerinin yürütüldüğü, kar gözetmeyen, sağlık endüstrisi pazarında çevreden etkilenen ve çevreyi etkileyen, çeşitli girdileri işleyip yararlı çıktılar haline dönüştüren, karmaşık, pahalı ve kendine özgü özellikler gösteren bir hizmet işletmesi türüdür (Akar ve Özalp, 2000:58).

Bütün bu tanımlar ışığında hastaneler; hasta bakım sisteminin temel unsurlarından biri olarak tanımlanabilir. Sağlık sisteminin bir alt sistemi olan hastaneler, sağlık hizmetlerinin temel fonksiyonu olan tedavi hizmetleri ile birlikte rehabilitasyon, koruyucu sağlık ve geliştirme hizmetlerinin de yürütüldüğü işletmelerdir denilebilir.

Hizmet üretmek veya pazarlamak için faaliyette bulunan ve bu amaçla üretim faktörlerini bir araya getiren işletmelere de hizmet işletmesi denir (Yereli, 2009: 435). Sağlık sisteminin temel yapıtaşlarından olan hastaneler, topluma çeşitli sağlık hizmeti sunan ve sağlıklı bir toplumun oluşmasında önemli görevler üstlenen bir hizmet işletmesi türüdür.

1.1.4 Hastanelerin Sınıflandırılması

Hastanelerle ilgili bir inceleme veya araştırma yapılırken, hastaneler arasındaki farklılıkların göz önüne alınması, araştırmanın daha sağlıklı bulgular ortaya koymasını sağlayacaktır.

Bu açıdan hastanelerin sınıflandırılması incelendiğinde, literatürde farklı kaynaklarda değişik biçimlerde sınıflandırmaların bulunduğu görülebilir. Bunun yanında, sınıflandırma yapılırken Türkiye'deki hastaneler esas alınmış olup ABD ve AB'deki, hastanelerdeki farklılık arz eden hususlar dikkate alınmamıştır.

Hastanelerin sınıflandırılmasında önemli olan başlıca ölçütler aşağıdaki gibi sıralanabilir.

- Mülkiyet
- Tedavi hizmetlerinin türüne göre
- Büyüklük
- Hastaların yatış süresi
- Dikey bütünleşme basamağı

Mülkiyetlerine Göre Hastaneler

Hastaneler mülkiyetlerine, bir başka deyişle finansal kaynaklarının türüne göre sınıflandırılabilir. Türkiye'deki hastanelerin mülkiyet durumuna göre dağılımı çizelge 1.3'te sunulmuştur. Türkiye Cumhuriyeti Sağlık Bakanlığı verilerini esas alan bu sınıflandırmada, Türkiye'de hastaneler mülkiyet durumlarına göre; Sağlık Bakanlığı hastaneleri, özel hastaneler, üniversite hastaneleri, Milli Savunma Bakanlığı (MSB) hastaneleri ve diğer hastaneler olmak üzere sınıflandırılmıştır. Buna göre, Türkiye'deki hastanelerin %70'e yakın bir kısmının kamuya ait olduğu, geriye kalan hastanelerin ise büyük bir çoğunluğunun özel sektöre ait olduğu görülmektedir.

Çizelge 1.3. Türkiye'de Mülkiyet Durumuna Göre Hastane ve Yatak Sayıları, 2009

KURULUŞUN ADI	HASTANE SAYISI	%	YATAK SAYISI	%
SAĞLIK BAKANLIĞI	834	60,04	122.354	62,57
ÖZEL	450	32,40	25.178	12,88
ÜNİVERSİTE	59	4,25	30.112	15,40
MSB	42	3,02	15.900	8,13
DİĞER	4	0,29	2005	1,02
TOPLAM	1.389	100	195.549	100

Kaynak: TCSB, Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2009

Diğer hastanelere dahil edilen 4 hastane belediyelere, yerel idarelere ve diğer kamu kuruluşlarına aittir. Bu 4 hastaneden yerel idarelere ait olan hastaneler Ankara

ilinde Belediye Hastanesi, İstanbul ilinde Darülaceze Hastanesi, İzmir ilinde Eşrefpaşa Belediye Hastanesi'dir. Sonuncu hastane ise vakıf hastanesi olup İstanbul ilinde Bezm-i Alem Vakıf Gureba Hastanesi'dir.

Tedavi Hizmetlerinin Türüne Göre Hastaneler

Hastaneler, verdikleri tedavi hizmetlerinin türüne göre üç gruba ayrılabilir (Menderes ve Seçim, 1997:61).

- Genel Hastaneler
- Özel Dal Hastaneleri
- Eğitim Hastaneleri

Bunlardan genel hastaneler, her yaş grubunda çeşitli hastalıklara yakalanmış kişilere sağlık hizmeti verirlerken özel dal ya da ihtisas hastaneleri ise, belirli cinsiyet (kadın hastalıkları ve doğum, çocuk) belirli hastalık türüyle sınırlı (kalp damar hastalıkları, onkoloji hastanesi) hizmet veren hastanelerdir. (Kavuncubaşı, 2008:78). Eğitim hastaneleri ise genellikle üniversiteler bünyesinde kurulmuş olan eğitim, öğretim ve araştırma yapılan, ayaktan ve yatarak hastaya muayene, tanı ve tedavi hizmetleri verilen, uzman ve ileri dal uzmanları yetiştiren kuruluşlardır. Eğitim hastaneleri genel veya özel dal hastanesi olabilirler.

Hastanelerin verdikleri hizmetlere göre sınıflandırılması, yönetim organizasyonları ve maliyet yapıları başta olmak üzere pek çok açıdan önemli olup yapılacak bir araştırmada öncelikli olarak göz önüne alınması gerekmektedir.

Büyükliklerine Göre Hastaneler

Hastaneler yatak kapasitelerine, bir başka deyişle büyüklüklerine göre 25, 50, 100, 200, 400, 600, 800 ve üzeri yatak kapasiteli hastaneler olarak sınıflandırılmaktadır. Hastanelerin büyüklüklerine göre sınıflandırılmasında yatak

sayısının kullanılmasının nedeni, bunun objektif bir ölçüt olmasıdır. Hastane büyüdükçe bazı birimlerin örgütlenmesinde küçük hastanelere göre farklılıklar olacak ve hatta bazı yeni hizmet birimlerine ihtiyaç duyulacak, bunun yanında idari kademelerin sayısı artacaktır. Bunun sonucunda hastanedeki sorumluluk merkezlerinin sayısı artacaktır (Altıntaş, 2003:18-19).

Hastaların Yatış Süresine Göre Hastaneler

Hastaneler için bir diğer önemli ayırım da hastaların kalış sürelerine göre yapılmaktadır. Hastaneler hastaların hastanede ortalama kalış sürelerine göre kısa süreli (akut bakım) ve uzun süreli (kronik bakım) hastaneler olmak üzere ikiye ayrılırlar (Talakçı, 2009:19).

- Kısa süreli tedavi hizmeti veren hastaneler, hastaların %50'den fazlasının 30 günden az kaldığı hastanelerdir.
- Uzun süreli tedavi hizmeti veren hastaneler, hastaların %50'den fazlasının 30 günden fazla kaldığı hastanelerdir.

Bu ayırımın yapılmasının nedeni, uzun süreli hastanelerin kuruluş ve çalışma esaslarının kısa süreli hastanelerden farklı olmasıdır. Kısa süreli hastanelerde temel amaç hatayı mümkün olan en kısa sürede iyileştirerek taburcu etmektir. Oysa uzun süreli hastanelerde, tedavi edilmesi ya mümkün olmayan ya da çok güç olan ve vakit alan, bu nedenle de tedavisi oldukça yüksek maliyetli olan hastalara bakılmaktadır (Altıntaş, 2003:18).

Dikey Bütünleşme Basamağına Göre Hastaneler

Hastaneleri sınıflandırmada kullanılacak bir diğer ölçüt, hastanenin dikey bütünleşme (vertical integration) basamaklarındaki konumu veya kapsamlı bir sağlık hizmetleri planı içindeki yeridir. Bu ölçüte göre hastaneler, birinci basamak

(primary) hastaneler, ikinci (secondary) basamak hastaneler ve üçüncü (teritary) basamak hastaneler olarak üç gruba ayrılmaktadır (Kavuncubaşı, 2000:79-80).

Bunlar;

- Birinci basamak hastaneler, genellikle günübirlik (ayakta) tanı ve tedavi hizmetleri sağlamaktadır.
- İkinci basamak hastaneler, kısa süreli yataklı tedavi hizmetini gerektiren (akut) hastaları kabul etmektedir.
- Üçüncü basamak hastaneler ise, gelişmiş teknolojik donanıma ve olanaklara sahiptirler; birinci ve ikinci basamak hastanelerde tedavisi mümkün olmayan hastalıkların tedavisi ile ilgili hizmetler sağlamaktadır. Üniversite hastaneleri, eğitim ve araştırma hastaneleri ve yanık merkezleri üçüncü basamak hastanelere örnek olarak verilebilir.

1.2 Hastane İşletmelerinde Muhasebe Sistemi

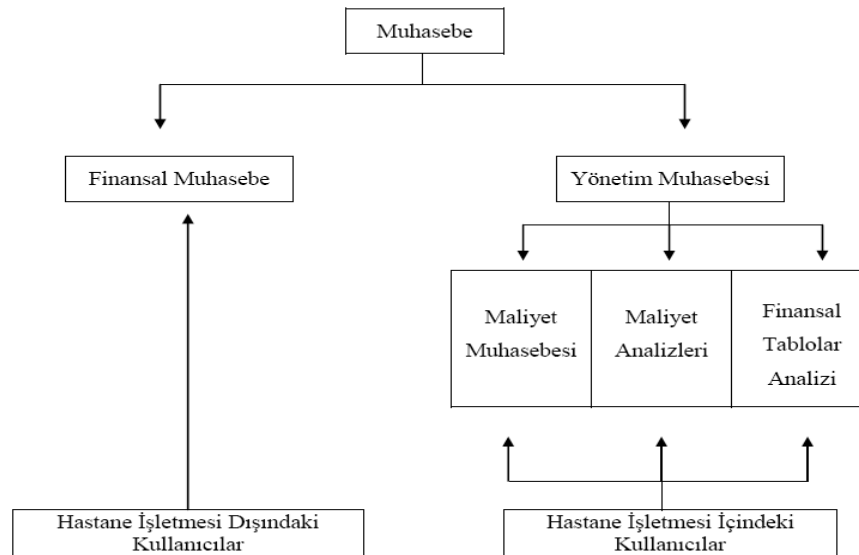
Hastanelerde muhasebe sistemini finansal muhasebe ve yönetim muhasebesi olarak iki bölüme ayırmak mümkündür. Finansal muhasebe; işletmelerdeki ekonomik olayların genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri doğrultusunda kayıt edilmesi, sınıflandırılması ve raporlanması ile ilgilidir. Yönetim muhasebesi ise; bir organizasyonun planlama, değerlendirme ve kontrolü için yönetimin ihtiyaç duyduğu bilgilerin tanımlanması, ölçülmesi, analiz edilmesi ve yorumlanması sürecidir (Baker, 1996 :6).

Finansal muhasebe	Yönetim muhasebesi
• Kaydetmeye odaklanır	• Analiktir, çözüme odaklanır
• Dış kullanıcılara yöneliktir	• İç kullanıcılara (yöneticilere) bilgi sunar
• Geçmiş verileri sunar	• Geleceğe odaklanır
• Tam ve doğru veri sunar	• Tahmin ve varsayımları da kullanır
• Sistem kontrol mekanizmalarının düzenleme ve politikaları ile belirlenir, bilgiler standart formatta sunulur	• Bilgiler şekle bağlı kalmadan yöneticilerin ihtiyaçlarına göre sunulur
• Genel ve özet bilgileri sunar	• Ürün ve hizmetlere ilişkin detaylı bilgileri sunar

Şekil 3. Finansal ve Yönetim Muhasebesi Arasındaki Farklar

Kaynak: Kyburg, 2001 :12

Genel bir değerlendirme açısından finansal muhasebe ve yönetim muhasebesi arasındaki farklılıklar Şekil 3'te gösterilmiştir.



Şekil 4. Hastanelerde Muhasebe Sistemi

Kaynak: Talakçı, 2009:28

Yönetim muhasebesi Şekil 4'te de görüldüğü üzere kendi içerisinde; maliyet muhasebesi, maliyet analizleri ve finansal tablolar analizi olmak üzere üç ayrı muhasebe sistemine ayrılır.

Finansal muhasebenin amacı, işletmenin finansal durumunu etkileyen olay ve işlemlerin para birimleriyle ölçülen sonuçlarını işletme dışındaki kişi ve kurumlara bildirmektir. Bu kişi ve kurumlar, esas itibarıyla, devlet organları, kredi kuruluşları ve yönetici durumunda olmayan işletme sahipleri şeklinde üç grupta toplanabilir. Söz konusu gruplardan her birisine dönemsel olarak yapılacak bildirimlerde ise "Bilanço" (finansal durum tablosu) "Gelir-Gider Tablosu" (kar ve zarar cetveli) adlı iki rapor kullanılır (Büyükmirza, 1998:15).

1.2.1 Hastanelerde Maliyet Muhasebesi ve Analizi

Maliyet muhasebesi, mal ve hizmetlerin üretimi ile ilgili direkt ve indirekt maliyetlerin çeşitli unsurlarını saptar, tanımlar, ölçer, raporlar ve analiz eder. Maliyet muhasebesi, maliyet türlerinin oluş yerleri ve ilgili oldukları mamul ve hizmet cinsleri bakımından saptanmasına ve izlenmesine yarayan bir hesap ve kayıt düzenidir (Bursal ve Ercan, 2000:14). Maliyet muhasebesinin başlıca amaçları birim maliyetini saptamak, işletme faaliyetlerini kontrole yardımcı olmak, planlamaya yardımcı olmak ve alınacak kararlara yardımcı olmak olarak özetlenebilir.

Maliyet muhasebesi sadece birim fiyatları tespit etmek planlama, karar alma fonksiyonlarında yardımcı olma gibi sadece işletme bazındaki kararlar için değil, ülke çapındaki makro kararlar için de önemli bilgiler sağlamaktadır. Ülke çapında tutarlı bir fiyat politikasının saptanabilmesinde ve alt sistemler arasında bir koordinasyonun sağlanabilmesinde gerekli bilgi akımının en önemli parçasını işletmelerin muhasebelerinden alınan maliyet bilgileri oluşturmaktadır. Devletin alt sistemlerinden birine yapacağı yatırıma kurumsal olarak elde edilecek yarara bakılarak karar verilmelidir. Bu yarar ancak sağlık hizmetleri maliyetine ilişkin doğru bilgi varsa hesaplanabilir (Seçim, 1995:322–323).

Bu noktada hemen belirtelim ki devlet sadece kendine bağılı kuruluşlara yatırım yapmamakta, özellikle sağıık sektöründeki son gelişmelerden sonra özel sağıık kuruluşlarını da çok yakından etkileyen düzenleme ve yatırımlarda bulunmaktadır.

Bu kuruluşlar ile ilgili elde edilen maliyet verileri ne kadar sağıık ve güvenilir olursa istikrar ve yapılan harcamaların fayda olarak geri dönüşü o kadar hızlı ve sağıık olacaktır. Özel sağıık kuruluşlarının da bünyelerindeki muhasebe servislerinden sağıık olacak olan maliyet muhasebesi verilerinin önemi böylece göze çarpmaktadır (Yiğittop, 2008:33).

Maliyet analizi ise; hastanenin hizmet verirken ortaya çıkardığı maliyetlerin maliyet merkezlerine dağıtılması ve maliyetlerin sebep sonuç ilişkilerinin irdelenmesi sürecidir. Maliyet analizi çalışmaları; hastane maliyet yapısını ortaya koyarak, hizmet maliyetlerini belirlemek, bütçeleme kararlarını desteklemek, fiyatlama kararlarına girdi sağıık yapmak, verimliliği yükseltmek, toplam ve birim maliyetleri belirleyebilmek için yapılır (Talakçı, 2009: 43). Hastanelerde maliyet muhasebesi sisteminin kurulması ve işleyebilmesi için maliyet analizi çalışmaları yapılmaktadır.

1.2.2 Gider, Harcama ve Maliyet Kavramları

Konu maliyetler olunca, literatürde ve uygulamada çoğı kez yanlış bir şekilde birbirinin yerine kullanılan kavramlar olan harcama, gider ve maliyet kavramlarının açıklanması gerekmektedir.

Needles ve arkadaşlarına (2002: 92) göre gider, ürün satma, hizmet verme ve ya diğıer işletme faaliyetlerini yerine getirme sonucunda öz sermayede meydana gelen azalışlardır. Gider kavramı, dönemsellik kavramı ile birlikte açıklanması gereken bir kavramdır. Gider, bir işletmenin belli bir dönemde faaliyetlerini sürdürebilmek için kullanılan ve tüketilen varlıkların (mal ve hizmetlerin) parasal değeridir.

Harcama; bir varlık elde etmek, bir hizmet sağlamak veya bir zararı önlemek için borç altına girme, para ödeme veya bir varlık nakletme, faydaları içinde bulunulan hesap dönemini aşacak bir gideri kapsamaktadır (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000:20). Harcama nakden yapılan ödemelerdir. İşletmenin bir varlık edinmesi ya da bir hizmetten yararlanmak için yaptığı ödemeler ya da borçlanmalar harcama olarak düşünülür. Bunlardan söz konusu dönemde yararlanmak gerekmez. Her gider harcama gerektirmediği gibi bazı harcamalar da gider niteliğinde değildir. Bir harcamayı gerektirmeyen tamamlayıcı giderler buna örnek gösterilebilir. Örneğin, amortisman giderleri, karşılık giderleri gibi giderler doğdukları anda bir harcamayı gerektirmeyen, hesaben ortaya çıkan giderlerdir (Akdoğan, 2009:10).

Maliyet ise; mal ve hizmet üretiminde işletme tarafından yapılan çeşitli giderlerin (hammadde, işçilik, genel üretim), uğranılan kayıpların (amortisman, fire) ve para ile ölçülebilen fedakarlıkların (SSK işveren payı, sosyal yardımlar) toplamı olarak ele alınmaktadır (Ak, 2008:11). Bir başka tanımla maliyet, işletmenin işlevlerini yerine getirmek ve yönetimin işlevlerini, işletme sürekliliğini sağlayacak biçimde oluşturmak amacı ile kullanılan ya da kullanılması öngörülen kaynakların parasal belirtimidir (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 2000:18).

Yapılan harcamalar önce maliyete, kullanıldıktan veya tüketildikten sonra da gidere dönüşmektedir.

1.2.3 Hastanelerde Gider Yerleri

İşletmeler, gider yerlerini belirlerken genelde işletmenin organizasyon şemalarını esas alırlar. Ancak gider yerlerinin sınıflandırılmasında ve isimlendirilmesinde bazı metotlar da uygulanmaktadır. Bu yöntemleri aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Hacettepe Üniversitesi, 2008:43):

- **Yerel Bölümleme:** Yer bakımından aynı özellikleri taşıyan veya diğerlerinden belirli fiziksel unsurlarla ayrılabilen yerlerden her biri, tek tek veya gruplandırılarak bir gider yeri olarak kabul edilir. Bu ayrımında temel ölçüt fiziksel mekandır. Örneğin hastanenin her bir katının ayrı bir gider yeri olarak sınıflandırılması gibi.
- **Fonksiyonel Bölümleme:** Bu bölümlemede aynı işi yapan personel, araç ve gereçten oluşan her birim, ayrı bir gider yeri olarak kabul edilir. Burada temel ölçüt mekan değil, mekanda yapılan iştir. Örneğin, hastanenin bir katındaki dahiliye kliniğinin bir gider yeri olarak sınıflandırılması gibi.
- **Sorumluluklara Göre Bölümleme:** Başında sorumlu bir yöneticisi bulunan her örgüt birimi ayrı bir gider yeri olarak kabul edilir.

Hastanelerde gider yerleri belirlenmesinde fonksiyonel bölümleme temel olarak kullanılmaktadır. Gider yerlerinin sınıflandırılmasında ise TMS'nin gider yerleri sınıflandırması (sekizli sınıflaması) esas alınmalıdır (Hacettepe Üniversitesi, 2008:43).

TMS sınıflamasına göre gider yerleri 1-8 arası sayısal kodlarla tanımlanacak biçimde aşağıdaki gibi yapılmalıdır:

1. Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY): İşletmenin ana faaliyet konusu ile ilgili mal veya hizmet üretiminin gerçekleştirildiği birimlerdir. Hastanelerde herhangi bir bilim dalı altında bağımsız olarak yürütülen poliklinik, klinik, ameliyathane, doğumhane, yoğun bakım, klinik laboratuvarları ve eğitim hizmeti üretimi birimleri EÜGY olarak sınıflandırılır.
2. Yardımcı Üretim Gider Yerleri (YÜGY): İşletmenin ana faaliyet konusu olan mal veya hizmet üretimine yardımcı mal veya hizmet üreten işletme birimleridir. Hastanelerde görüntüleme merkezleri, laboratuvarlar, klinik uzmanlıklarına bağlı laboratuvarlar, müşterek kullandıkları takdirde ameliyathaneler ve doğumhaneler ile, sağlıkla ilgili mal üreten, protez, ortez, ilaç, serum üretim laboratuvarları gibi yerleri YÜGY'ler arasında sınıflandırılır.

3. Yardımcı Hizmet Gider Yerleri (YHGY): İşletmenin ana faaliyet gider yerlerine ve diğer gider yerlerine müşterek nitelikte destek hizmet üreten birimlerdir. Hastanelerde hasta kabul, merkezi sterilizasyon, teknik bakım ve onarım merkezleri gibi yerler YHGY olarak sınıflandırılır.
4. Yatırım Gider Yerleri (YGY): İşletmenin duran varlıklarından birisine dönüştürülmek üzere yapımı veya inşası devam eden bina, tesis gibi yatırım amaçlı gider yerleridir. Hastanelerde yapılmakta olan herhangi bir tesis veya bina YGY olarak nitelendirilir.
5. Üretim Yerleri Yönetimi Gider Yerleri (ÜYYGY): Üretim hizmetlerinin planlama, puantaj ve denetim gibi hizmetlerini yürütmek üzere, üretim birimlerine bağlı olarak kurulmuş bulunan gider yerleridir. Hastanelerde pek fazla rastlanmayan bir gider yeri türüdür.
6. Araştırma ve Geliştirme Gider Yerleri (AGGY): İşletmelerde yeni bir ürün geliştirmek, yeni bir teknoloji geliştirmek, eski bir teknolojiyi iyileştirmek amacıyla kurulan her türlü araştırma ve geliştirme ünitesi bu grupta sınıflanır. Örneğin hastanelerde biyomedikal ürün araştırma ve geliştirme merkezleri bu grupta yer almalıdır.
7. Pazarlama Satış ve Dağıtım Gider Yerleri (PSDGY): Pazarlama satış ve dağıtım ile ilgili işletme birimlerinin sınırlandırıldığı gider yerleridir. Hastanelerde halkla ilişkiler, kurumsal ilişkiler gibi birimler PSDGY'ler arasında nitelendirilir.
8. Genel Yönetim Gider Yerleri (GYGY): İşletmelerin genel yönetim, finansal yönetim, insan kaynakları yönetimi birimleri ve sosyal amaçlı birimlerinin sınıflandığı gider yerleridir. Hastanelerde başhekimlik, hastane müdürlüğü, finans direktörlüğü, bilgi işlem birimleri gider yerleri GYGY'ler arasında sınıflandırılmaktadır (Akar ve arkadaşları; 2007:6-7).

1.2.4 Hastanelerde Gider Türleri

Hastaneler sağlık hizmeti üreten işletmeler olduğundan incelenecek gider türleri, hizmet maliyetini oluşturan üretim giderleri olacaktır. Bu nedenle gider ayrımı yapılırken maliyetlere yüklenmelerine göre ayırım yapılmıştır. Sağlık hizmetlerini elde edebilmek için çok karmaşık görülen çeşitli giderler üç grup altında toplanmış olup, bu giderlerin hangi harcama kalemlerinden olduğu da verilmiştir (Ocak, 2001:77).

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Üretilen mamulün bünyesine giren ve hangi mamul veya mamul grubu için kullanıldıkları izlenebilen ilk madde ve malzemelerdir (Akdoğan, 2009:207). Hastaneler için bunlar; tıbbi sarf ve malzeme giderleri ve ilaçlardır.

Direkt (Dolaysız) İşçilik Giderleri: Üretim ve gerekli hizmetleri yerine getirmek amacıyla çalıştırılan personel için tahakkuk ettirilen giderleridir. Hastanelerde esas üretim veya yardımcı üretim gider yerlerinde gerçekleşen ve üretilen esas ve yardımcı ürünle ile ilişkisi rahatlıkla kurulabilen işçilik giderleri, direkt işçilik giderleridir. Örneğin hastanelerde hekim, hemşire, tıbbi teknisyen vb. tıp elemanlarının esas veya yardımcı üretim yerlerinde gerçekleşen işçilikleri gibi (Gültekin, 2008:10).

Genel Üretim Giderleri: Dolaysız madde ve malzeme ile dolaysız işçilik dışında kalan her türlü giderlerdir (Uslu, 1991: 46). Bunlar; endirekt personel giderleri, elektrik giderleri, su giderleri, yakacak giderleri, genel sarf malzemesi giderleri, haberleşme giderleri, demirbaş amortisman giderleri, bina amortisman giderleri gibi giderlerdir.

1.3 Hastane İşletmelerinde Gider Dağıtım Yöntemleri

Maliyet muhasebesinin en önemli amaçlarından birisi de giderleri en doğru biçimde ürünlere yüklemektir. Bu da giderlerin en doğru biçimde dağıtılmasını

gerektirir. Giderlerin dağıtılması ile ilgili olarak üç türlü dağıtım ortaya çıkar (Koçyiğit, 2006:118).

1.3.1 Birinci Dağıtım

Bu aşamada, kalemler itibariyle belirlenen maliyetler tüm maliyet merkezlerine (esas üretim merkezleri, yönetsel bölümler ve yardımcı gider merkezleri) dağıtılmaktadır. Bu aşama maliyetlendirmede birinci dağıtım aşaması olarak isimlendirilir. Bazı maliyetler kolayca ya da direkt olarak maliyet merkezlerine dağıtılabılır. Örneğin haberleşme giderleri doğrudan santral bölümüne dağıtılır veya diyet maliyetleri direkt olarak mutfak-yemekhane bölümüne yüklenir. Diğer bir direkt maliyet dağıtım örneği, personel maliyetleridir. Birinci dağıtımda, yardımcı, yönetim ve esas üretim merkezlerine yüklenen maliyetler, direkt maliyet olarak adlandırılır (Başkent Üniversitesi, 2000:36).

Doğrudan gider yerlerine yüklenemeyen giderler ise, belirli dağıtım ölçütleri kullanılarak ilgili gider yerlerine yüklenir.

1.3.2 İkinci Dağıtım

Bu aşamada, gider yerlerinin giderleri saptandıktan sonra, destek hizmetlerindeki giderler, hizmet sundukları yardımcı hizmet üretim ve esas hizmet üretim gider yerlerine dağıtılır. Dağıtım sonucunda destek hizmetleri gider yerlerinde herhangi bir maliyet kalemi kalmaz, hepsi özel hizmet merkezleri ve esas hizmet üretim gider yerlerine dağıtılarak sıfırlanmış olur. İkinci dağıtımın amacı, üretilen mamul ve hizmetlerin fiyatını doğru belirleyebilmek için esas üretim gider yerlerinin toplam maliyetine ulaşmaktır (Ward, 1994:47).

Hastane işletmelerinde yukarıda da değinildiği gibi özel hizmet merkezlerinin maliyetlerinin hastalara yüklenmesi daha doğru olacağından, sadece destek hizmet

merkezleri ikinci dağıtıma tabi tutulmalı ve esas üretim gider yerleri ile özel hizmet merkezlerine pay vermelidir.

İkinci dağıtımda gider dağıtımını yapmak için kullanılan yöntemler şunlardır:

- Basit Dağıtım (Direkt Dağıtım) Yöntemi
- Basamaklı (Kademeli) Dağıtım Yöntemi
- Matematiksel Dağıtım Yöntemi
- Çapraz Dağıtım (Turlama) Yöntemi

1.3.2.1 Basit Dağıtım (Direkt Dağıtım) Yöntemi

Uygulanması en kolay ve basit olan bu yöntemde yardımcı hizmet üretimi gider yerlerinde toplanan giderler sadece esas üretim gider yerlerine dağıtılır. Yöntem yardımcı hizmet üretimi gider yerlerinin sadece esas üretim gider yerlerine hizmet verdiği varsayımına dayanarak, Yardımcı Üretim Gider Yerlerinin birbirlerine vermiş oldukları hizmetleri göz ardı eder. Yöntemin kendi aralarındaki bu hizmet ilişkisini dikkate almaması eleştiri konusu olmaktadır. Yardımcı Hizmet Üretimi Gider Yerlerinin kendi aralarında birbirlerine verdikleri hizmetler yok sayılmayacak kadar önemli ise, bu yöntemin uygulanması uygun olmayacaktır (Koçyiğit, 2006:124).

1.3.2.2 Kademeli (Basamaklı) Dağıtım Yöntemi

Kademeli dağıtım yöntemi, dağıtıma tabi gider yerlerinin kendilerine verdiği hizmetleri göz önüne almayan; ancak kendi aralarındaki hizmet ilişkilerini kısmen dikkate alan bir dağıtım yöntemidir. Yöntemde yardımcı hizmet gider yerlerindeki maliyetler birimler ile vermiş olduğu hizmetlere göre sıraya sokularak ilişkilendirilir (Finkler, 1994:94).

Yöntemin gereği olarak gider dağıtımı yapılmış bir gider yerine, sonraki aşamalarda geriye dönerek gider dağıtımı yapılmaz. Kademeli dağıtım yöntemi, gider yerleri arasındaki hizmet alışverişini kısmen dikkate aldığı için basit dağıtım yöntemine göre daha elverişli maliyet hesaplamalarına imkan vermektedir (Ağırbaş, 1993:28). Bu yöntem basit dağıtım yöntemine göre daha sıhhatli sonuçlar verse de dağıtımı yapılan gider yerlerinin diğer gider yerlerinden aldığı hizmetleri dikkate almayarak, aradaki hizmet ilişkisini tek yönlü olarak ele alması eleştiri konusu olmaktadır (Brandon, 1997:123).

1.3.2.3 Matematiksel Dağıtım Yöntemi

Bu yöntemde dağıtım tabi tutulan gider yerleri arasındaki hizmet ilişkisi dikkate alınmakta ve yardımcı hizmet üretimi gider yerleri birbirlerine pay vermektedirler. Dolayısıyla gider yerlerinin dağıtılacak rakamı, birinci dağıtımdan gelen giderler ile ikinci dağıtım esnasında birbirlerinden alacakları paylardan oluşacaktır. Birbirlerinden alınacak bu payların belirlenmesi için aradaki hizmet ilişkisi dikkate alınarak matematiksel denklemler oluşturulur. Oluşturulan denklemlerin çözümü sonucu, her bir dağıtım tabi gider yerinin diğer gider yerlerinden alacağı pay hesaplanmış olur. Bu şekilde her bir gider yerinin dağıtılacak toplam gider rakamı bulunduktan sonra giderler dağıtım yüzdeleri ile çarpılarak tüm gider yerlerine dağıtılır. Bu yöntemin kademeli dağıtım yönteminin eksikliğini gidermesine rağmen, gider yerleri sayısının çok olduğu durumlarda matematiksel bağlantı kurmak zorlaşacaktır. Bu yüzden özellikle hastane işletmelerinde bu yöntemin uygulanabilmesi oldukça güçtür. Bu gibi durumlarda, matrisler ve vektörler aracılığıyla bilgisayarlardan yararlanılır (Atamanalp ve ark., 2000: 224).

1.3.2.4 Çapraz Dağıtım (Turlama) Yöntemi

Karşılıklı dağıtımda denilen bu yöntem, matematiksel yöntemin denklemler yerine elle yapılan hesaplamalara dayandırılmış şeklidir. Özellikle dağıtım yapılacak

yardımcı hizmet üretimi gider yerlerinin ikiden fazla olması halinde denklemlerin çözümü zorlaştığından çapraz dağıtım yöntemi kullanılır (Atamanalp ve ark., 2000: 229).

Bu yöntemde de matematiksel yöntemde olduğu gibi öncelikle yardımcı hizmet üretimi gider yerlerinin birbirleriyle hizmet ilişkisini ifade eden oranlar belirlenir. Daha sonra dağıtım tabii gider yerlerinin birbirlerine karşılıklı olarak sürekli pay verecek şekilde turlar halinde dönüşümlü olarak dağıtımına başlanır. Bu turlama işine dağıtım tabii her gider yerinin birinci dağıtım toplamı ile ikinci dağıtımdan gelene giderler toplamının o gider yerinin dağıttığı gider tutarına eşit oluncaya kadar veya aradaki fark önemsiz sayılacak derecede küçülünceye kadar devam edilir (Akdoğan, 2009:389).

Yöntem	Kuvvetli Yönleri	Zayıf Yönleri
<i>Direkt Dağıtım</i>	Basittir	Bir yardımcı maliyet merkezinden diğer yardımcı maliyet merkezine sağlanan hizmetleri dikkate almaz
<i>Kademeli Dağıtım</i>	Yardımcı maliyet merkezleri arasındaki ilişkileri kısmen dikkate alır.	Yardımcı maliyet merkezlerinin sıralamasına bağlıdır. Yardımcı maliyet merkezleri arasında sağlanan tüm hizmetleri dikkate almaz.
<i>Çapraz Dağıtım</i>	Yardımcı maliyet merkezleri arasındaki tüm hizmetleri dikkate alır.	Basamakla sonuçlanır, böylece tüm yardımcı maliyet merkezleri arasındaki karşılıklı ilişkilerin hepsini göstermez.
<i>Matematiksel Dağıtım</i>	Yardımcı maliyet merkezleri arasındaki tüm hizmetlerin etkilerini dikkate alır	Matematiksel olarak karışıktır. Bilgisayar yardımı gereklidir.

Şekil 5. Dağıtım Yöntemlerinin Kuvvetli ve Zayıf Yönleri

Kaynak: Neuman and Keith, 1998: 319

Dağıtım yöntemlerinden direkt (basit) dağıtımın yardımcı gider merkezleri arasındaki ilişkileri göz önüne almaması, matematiksel dağıtım ve çapraz dağıtım metotlarının ise hastanelerdeki yardımcı maliyet merkezleri sayısının fazla

olmasından uygulama zorluğunun bulunmasından dolayı hastanelerde yeterince uygulama alanı bulamamaktadır (Akar, 1992 :82).

Hastane işletmeleri için kullanılabilir en iyi dağıtım yöntemi kademeli dağıtım yöntemidir. Her ne kadar matematiksel ve karşılıklı dağıtım yöntemi daha doğru sonuçlar verse de, uygulanması ve anlaşılmasının zorluğu nedeniyle hastane işletmelerinde kademeli dağıtım yönteminin uygulanması yeterlidir (Finkler, 1994: 64).

1.3.3 Üçüncü Dağıtım

Üçüncü dağıtımda, birinci ve ikinci dağıtım sonucunda yardımcı üretim gider yerlerinde toplanmış olan giderler, esas üretim gider yerlerine dağıtılır. Dağıtım sonucunda birim maliyetler hesaplanır, bu dağıtım işlemleri maliyet dağıtım tablosu üzerinde yapılır.

1.4 Hastane İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Organizasyonunun Özellikleri ve Karşılaşılan Zorluklar

Bir hizmet işletmesinin maliyet muhasebesi sistemi, ticaret ve imalat işletmelerinin maliyet muhasebesi sistemlerinden farklıdır. Bir ticaret işletmesinin maliyet muhasebesi açısından en önemli kalemi ticari mallardır. Bir imalat işletmesinin maliyet muhasebesi sistemi ticaret işletmesinden daha karmaşık olup direkt malzeme, yan mamul ve mamul stokları ile imalat ile ilgili diğer hesaplar bu tip işletmeler için önem arz etmektedir. Hizmet işletmelerinde ise ticari stok ve yan mamul stok bulunabilir, ancak tamamlanmış mamul stoku bulunmaz, bunun nedeni bu işletmelerin stoklarını ürettikleri hizmetin ayrılmaz bir parçası olduğu için tutmaları ve ticari stok ve yan mamullerinin hizmet üretimi sırasında tüketilmesidir. Hizmet, fiziksel olmayan ve depolanamayan bir çıktı olduğu için hizmet maliyetini en doğru şekilde hesaplayabilmek için bu tip işletmelere uygun bir muhasebe organizasyonu şarttır (Altıntaş, 2003:55).

Bir hizmet işletmesi olan hastanenin asıl üretim konusu olan sağlık hizmeti maliyetinin hesaplanmasında çeşitli zorluklar bulunmaktadır.

İlk olarak, hastanelerdeki maliyet muhasebesi sistemi ticari ya da üretim işletmelerinden farklıdır. Hizmet işletmeleri stoklarında ticari ya da yarı ticari mallara sahip olabilirler ama mamul mallara sahip olamazlar. Bu nedenle stoklarında sahip oldukları ürünler sağladıkları hizmetlerin önemli parçalarıdır ve hizmet sırasında tüketilmeleri gerekir.

İkinci olarak, hizmet işletmelerinde sonuçları ifade etmek endüstriyel işletmelere göre daha zordur (Özalp ve Tonus,2000:8). Bir hastane tarafından hizmet paketi olarak sağlanan ürün (yani hizmetler bütünü) gözlem, tanı, tedavi ve rehabilitasyonu içerir. Her hastaya uygulanan tedavi farklıdır ve farklı testler, ilaçlar ve tıbbi malzeme içerebilir. Sonuç olarak bu faktörler hastadan hastaya değişiklik gösterecektir.

Üçüncü olarak, hastanelerdeki hizmet üretim süreci karışıktır. Bu zorluğa yol açan faktörlerden en önemlisi geniş hizmet yelpazesidir. Bu nedenle masraf ve fiyatlar aynı hastanede dahi farklı olabilir. Türkiye de buna iyi bir örnek; tek yataklı ve kişisel banyosu olan özel odalardır. Hastanedeki diğer odalarda en az iki oda bulunmaktadır ve hastaneler arasında farklılık göstermesine rağmen, özel odaların fiyatları her zaman daha yüksektir. Hastaneler ve üretim\ticari işletmeleri ayırt eden belirleyici bir başka faktör de toplam masraftaki birlikte ve genel masrafların oranının (yani iki şeyin toplam masrafı ve iki şeyin paylaşılan masrafı, bu sıra ile) hizmet işletmelerinde üretim\ticari işletmelerle karşılaştırıldığında yüksek olmasıdır ki bu da masraflarla ürünler ya da bölümler arasında bir bağlantı bulmayı önemli kılar. Buna tanı ve tedavi bölümlerinde kullanılan enjektörler, kan örneği tüpleri ve steril\steril olmayan materyaller, hastanenin farklı bölümlerinde kullanılabildikleri için, iyi bir örnek oluştururlar.

Hastanede maliyet muhasebesini zorlaştıran faktörlerden biri, maliyet muhasebesi sistemini oluşturmak için gerekli olan maliyet muhasebesi verilerinin

eksikliğidir. Diğer faktörler; hastanelerdeki muhasebe kayıt sistemlerinin masraf hesaplamayı desteklememeleri ya da masraf hesaplamaya uygun olmamaları ve medikal veya diğer materyallerin tüketimi üzerine etkili stok kontrol sistemlerinin olmamasıdır ki bu maliyetin önemli bir parçasıdır.

Son olarak, hastanelerdeki maliyet muhasebesi uygulanmasındaki zorluklardan biri de, hastanelerin matris örgüt yapılarıdır. Matris yapının gereği olarak hastane personeli organizasyon içinde farklı roller üstlenmektedir. Örneğin bir hastanenin başhekimisi olan bir doktor aynı zamanda hasta bakıyorsa, bu doktorun maaşı, çalışma saatlerine göre genel yönetim ve poliklinik maliyet yerleri arasında paylaşılmalıdır (Yereli, 2009:573).

2. GEREÇ VE YÖNTEM

2.1 Araştırmanın Amacı

Araştırmanın amacı, Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinin 2009 yılına ait yatan hasta hizmetleri, ayakta bakım hizmetleri ve özel hizmet merkezlerinin birim maliyetlerinin tespit edilmesidir.

2.2 Varsayımlar

Araştırmada veri kaynağı olarak kullanılan mali, tıbbi kayıt-istatistikler ve uzman görüşü doğru olup, hastanenin gerçek durumunu yansıtmaktadır.

Araştırma sonucu elde edilen bulgular ve bu bulguları analiz etmede kullanılan analiz yöntemi yeterli ve geçerlidir. Maliyetlerin dağıtımına esas alınan dağıtım ölçütleri mevcut veriler içinden seçilen en iyi dağıtım ölçütleri olup, genel kabul görmüş ölçütlerdir.

2.3 Sınırlılıklar

Araştırmanın sonuçları Özel Kavaklıdere Umut Hastanesi ile sınırlıdır.

Hastane 2005 yılında satın alınmıştır. Ancak 2005 yılında hastane satın alınırken devralınan demirbaşların kayıtları bulunmamaktadır. Bu nedenle son dört yılda satın alınan demirbaş kayıtları esas alınmıştır.

Hastanenin 2009 yılına ait, Sağlık Bakanlığı yıllık hasta ve yatak izleme formunda (form 56), yoğun bakım hastalarına ait kayıtlar bulunmamaktadır. 2011 yılında zorunlu tutulan bu kayıtlar araştırmanın daha sağlıklı olması için geçmişe dönük olarak, başhemşireliğin tuttuğu kayıtlardan çıkarılmıştır. Ancak, kayıtlarda duplikasyon olup olmadığı tespit edilemediğinden, yoğun bakıma ait giderler yoğun

bakım giderlerinin dağıtıldığı 2. dağıtımda esas üretim gider yerlerine yüklenmiş, esas üretim gider yerlerinin dağıtımının yapıldığı 3. dağıtımda ise form 56'ya göre çıktı kabul edilen sayılar kullanılmıştır.

2.4 Evren ve Örneklem

Araştırmanın evrenini Özel Kavaklıdere Umut Hastanesi 2009 yılı tıbbi, idari ve mali kayıtları oluşturmaktadır. Hastanede maliyete konu faaliyetlerin tümü araştırmanın evrenini oluşturmaktadır. Araştırmada hiçbir maliyet unsurunun dışarıda kalmaması için mali kayıtlarla ilgili örneklem seçilmemiştir.

2.5 Veri Kaynakları ve Veri Toplama Aracı

Araştırmada maliyetleri ve giderlerin akışını belirlemek için hastanede kullanılan tüm idari, mali ve tıbbi kayıt ve istatistikleri taranmıştır. Maliyetlerin belirlenmesinde kullanılan veri kaynakları, verilerin toplama biçimi ve gider merkezlerine göre dağılımı konusunda ayrıntılı bilgiler, bu verilerin dağıtımı ile ilgili bilgilerin verildiği bulgular kısmında sunulmuştur. Bazı durumlarda bir kısım gider merkezinin, dağıtımına esas teşkil etmekte olan diğer bölümlere yaptığı hizmet veya üretim katkısı ile ilgili yazılı belge bulunmadığı için konunun uzmanları ile görüşülerek bu eksikliğin giderilmesine çalışılmıştır.

Araştırmada kullanılan finansal veriler araştırmacı tarafından aşağıdaki kaynaklardan elde edilmiştir.

- Hastanenin mizanı, bilançosu, gelir-gider tabloları, bordro kayıtları, ayniyat muhasebesi kayıtları ve hastane yönetim bilgi sistemi kayıtları
- Gerekli durumlarda gider merkezlerinin yöneticilerinin uzman görüşlerine de veri kaynağı olarak başvurulmuştur.

2.6 Yöntem

Bu araştırmada tanımlayıcı (descriptive) araştırma yöntemi kullanılmıştır. Çalışma belirli bir dönemi kapsadığından dolayı kesitsel bir araştırmadır. Buna göre yukarıda açıklanan kaynaklardan elde edilen veriler, teorik bilgiler doğrultusunda aşağıdaki yöntemlerle analiz edilmiştir.

2009 yılı faaliyet döneminde gerçekleşen katma değer vergisi (KDV) dahil toplam giderlerin fonksiyonel bölümlene esas alınarak tespit edilen hizmet merkezlerine dağıtımı yapılmıştır (Birinci dağıtım). Bu dağıtımın amacı hastanenin her bir hizmet merkezinde gerçekleşen dolaysız maliyetleri ortaya koymaktır.

Her bir maliyet merkezinin dolaysız maliyeti belirlendikten sonra, kademeli dağıtım yöntemi ile yardımcı hizmet merkezi niteliğindeki yönetim ve genel hizmet merkezi giderlerinin, ayakta bakım hizmet merkezleri, yatan hasta hizmet merkezleri ve yardımcı üretim gider yerlerine dağıtımı yapılmıştır (İkinci dağıtım). İkinci dağıtım yapılırken, birinci dağıtım sonunda yardımcı hizmet merkezi niteliğindeki yönetim ve genel hizmet merkezleri, gider toplamlarına göre büyükten küçüğe göre doğru sıralanmış ve en büyük yardımcı gider merkezinden başlamak üzere her gider merkezi kendisinden sonraki hizmet merkezlerine en uygun dağıtım ölçütüne göre dağıtılmıştır.

Son olarak ayakta bakım hizmet merkezleri ve yatan hasta hizmet merkezlerinin birim maliyetlerinin hesaplanabilmesi için yardımcı üretim gider yerlerinin giderleri, üretim yaptıkları alanlara göre en uygun dağıtım ölçütü ile esas hizmet merkezlerine dağıtılmıştır (Üçüncü dağıtım). Ayrıca bu aşamada özel hizmet merkezlerinde oluşan toplam maliyetler bu merkezlerin çıktılarına bölünerek birim maliyetleri hesaplanmıştır.

Araştırmanın ikinci ve üçüncü dağıtım aşamasında bazı bölümlerde gerçekleştirilen işlemlerin fiili birim maliyetlerini hesaplamak amacıyla, dönüştürme

işlemi gerçekleştirilmiştir. Dönüştürme işlemleri için esas alınan ölçütler aşağıda açıklanmıştır:

- Kafeterya bölümünde öğün türlerinin dönüştürme işleminde uzman görüşü (diyetisyen)'ne başvurulmuştur.
- Ameliyatların dönüştürme işleminde 2009 yılı için geçerli olan ve 2008 yılı SUT'ta yer alan ameliyat grubu tavan puanları esas alınmıştır.
- Biyokimya, mikrobiyoloji, hematoloji laboratuvarları ve radyoloji bölümü tetkiklerinin dönüştürme işleminde, 2008 SUT fiyatları esas alınmıştır.

3.BULGULAR

3.1 Özel Kavaklıdere Umut Hastanesi Genel İstatistik Bulguları

Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinden alınan verilere göre hastane ile ilgili 2009 yılı bilgileri aşağıda verilmiştir.

Kadro Yatağı Sayısı	: 80
Fiili Yatak Sayısı	: 80
Toplam Poliklinik Sayısı	: 22.492
Toplam Yatan Hasta Sayısı	: 5.975
Toplam Yoğun Bakım Yatan Hasta Sayısı	: 2.212
Taburcu Olan Hasta Sayısı	: 5.975
Yatılan Gün Sayısı	: 14.140
Yatak Devir Hızı	: 74,69
Yatak Doluluk Oranı	: %48,43

Yatan hasta sayıları ve hasta günü sayıları arasındaki farklılık, yoğun bakım hastalarının Çizelge 3.1'e dahil edilmesinden kaynaklanmıştır. Buna göre, yatan hasta sayısındaki fark toplamda 2.212 olan KVC ara yoğun bakım ve genel yoğun bakımda yatan hasta sayısının Çizelge 3.1'de gösterilmesi; hasta günü sayısındaki farklılık, toplamda 2.395 olan KVC ara yoğun bakım ve genel yoğun bakım hasta günü sayılarının Çizelge 3.1'de gösterilmesidir.

Çizelge 3.1. Özel Kavaklıdere Umut Hastanesi Genel İstatistik Bulguları

BÖLÜMLER	POLİKLİNİK	YATAN HASTA	HASTA GÜNÜ
KARDİYOLOJİ	13.748	3.681	4.512
ACİL SERVİS	2.467	0	0
DAHİLİYE	1.935	0	0
KVC	1.791	1.051	8.046
GENEL CERRAHİ	1.204	737	991
ORTOPEDİ	571	420	462
KBB	423	62	75
NÖROŞİRURJİ	353	0	0
PLASTİK CERRAHİ	0	24	55
KVC ARA YB	0	1.102	1.102
GENEL YB	0	1.110	1.293
TOPLAM	22.492	8.187	16.536

3.2 Birinci Dağıtım Sonuçları ile İlgili Bulgular

Birinci dağıtımda hastanede mevcut 55 hizmet merkezinin direkt (dolaysız) toplam giderleri hesaplanmıştır.

3.2.1 Tıbbi Sarf Malzeme Giderleri

Üretim hacmindeki değişmelere bağlı olarak tüketimleri değişen tıbbi sarf malzeme giderlerinin alımı bölüm isteklerine göre satın alma birimi tarafından yapılmaktadır.

Bölmeler tıbbi malzeme isteklerini müdürlüğe bildirmekte ve genel müdürlük onayı ile satın alma kararı verilmektedir. Alınan malzemelerin girişi ve birimlere dağıtımını satın alma birimi tarafından gerçekleştirilmektedir. Malzemeler depodan malzeme istek fişi ile birimlere teslim edilmekte ve satın alma birimi tarafından, bu fişler hastane otomasyon sistemi kayıtlarına girilmektedir. Çalışmada veriler hastane otomasyon sistemi kayıtlarından, bölümlerin 2009 yılında tükettiği tıbbi sarf malzemelerin tutarı esas alınmıştır.

Hastaneye ait bölümlerin tıbbi sarf malzeme tüketimleri çizelge 3.2'de verilmiştir. Tıbbi sarf malzeme tüketimlerinden en yüksek payı % 29,70 ile anjio bölümü alırken, %0,05 ile KBB ve genel cerrahi poliklinikleri en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.2. Bölümlere Göre Tıbbi Sarf Malzeme Giderleri

S.NO	HİZMET MERKEZLERİ	GİDER TOPLAMI (TL)	%
1	ACİL POL.	12.256,13	0,26
2	GENEL CERRAHİ POL.	2.212,58	0,05
3	GENEL CERRAHİ KL.	86.685,26	1,83
4	KBB POL.	2.516,23	0,05
5	KBB KLİNİK	23.256,19	0,49
6	DAHİLİYE POL.	62.323,12	1,32
7	KARDİYOLOJİ POL.	3.612,24	0,08
8	KARDİYOLOJİ KL.	548.630,00	11,58
9	KARDİYOLOJİ LAB.	24.612,80	0,52
10	ANJİO	1.406.586,32	29,70

Çizelge 3.2 Devam: Bölümlere Göre Tıbbi Sarf Malzeme Giderleri

11	KVC POL.	6.312,21	0,13
12	KVC KL.	652.658,86	13,78
13	KVC ARA YB.	229.372,93	4,84
14	NÖROŞİRURJİ POL.	1.124,52	0,02
15	ORTOPEDİ POL.	18.124,84	0,38
16	ORTOPEDİ KL.	149.388,40	3,15
17	PLASTİK CER. KL.	2.658,92	0,06
18	RADYOLOJİ	38.124,12	0,81
19	LABORATUVAR	633.120,00	13,37
20	GENEL AMELİYATHANE	468.981,23	9,90
21	GENEL YB.	242.524,12	5,12
22	STERİLİZASYON	121.195,34	2,56
	TOPLAM	4.736.276,36	100

3.2.2 İlaç Giderleri

İlaç stokları, hastane eczanesi tarafından takip edilmektedir. Satın alınacak ilaçlar için hastane müdürlüğüne bilgi verilmekte ve genel müdürlük onayından sonra satın alması yapılmaktadır. Alınan ilaçlar satın alma birimi tarafından hastane otomasyon sistemi kayıtlarına girilmektedir. Sisteme girilen ilaçlar hastane eczanesinin deposuna gönderilmekte, buradan katlara çıkışı yapılmaktadır. Katlara çekilen ilaçlar, ilgili hemşire tarafından otomasyon sistemi kayıtlarından hastaya işlenerek çıkışı yapılmaktadır.

Hastaneye ait bölümlerin ilaç giderleri Çizelge 3.3'te verilmiştir. İlaç giderlerinden en yüksek payı % 35,91 ile KVC kliniği alırken, %0,10 ile kardiyoloji laboratuvarı (eko-efor) en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.3. Bölümlere Göre İlaç Giderleri

S NO.	HİZMET MERKEZLERİ	GİDER TOPLAMI (TL)	%
1	ACİL POL.	26.512,23	2,06
2	GENEL CERRAHİ KL.	98.612,35	7,66
3	KBB KL.	7.856,23	0,61
4	KARDİYOLOJİ KL.	136.542,32	10,61
5	KVC KL.	462.321,12	35,91
6	KVC ARA YB.	203.401,28	15,80
7	ORTOPEDİ KL.	26.700,80	2,07

Çizelge 3.3 Devam: Bölümlere Göre İlaç Giderleri

8	PLASTİK CER. KL.	8.988,70	0,70
9	GENEL YB.	246.498,24	19,14
10	AMELİYATHANE	62.557,84	4,86
11	KARDİYOLOJİ LAB. (EKO-EFOR)	1.258,65	0,10
12	ANJİO	6.218,24	0,48
	TOPLAM	1.287.468,00	100,00

3.2.3 Direkt Personel Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla İş Kanunu'na göre çalıştırılan işçiler için tahakkuk ettirilen, (Esas işçilik, fazla mesai, ikramiyeler, yıllık izin ücretleri, Sosyal sigorta işveren primi, gece primi, tatil ücretleri, her türlü sosyal yardımlar vs. gibi) her türlü tutarları kapsar (Akdoğan, 2009:22).

Araştırma yapılan hastane özel hastane statüsünde olup, çalışanlar 4857 sayılı "İş Kanunu" hükümlerine tabi olarak çalışmaktadır. Araştırmada işçilik giderleri işçilerin brüt maaşlarına; kıdem ve ihbar tazminatları, fazla mesai ücretleri, SSK işveren payı, SSK destek işveren payı, işsizlik sigortası işveren payı eklenerek hesaplanmıştır.

İşçilik giderlerinin ileri maliyet analizlerine elvermesi için aşağıdaki ayrıntıda izlenmesinde büyük yarar bulunmaktadır:

- Hekim Ücretleri
- Hemşire Ücretleri
- Diğer Sağlık Personeli Ücretleri
- Diğer Personel Ücretleri

Belirtilen personel gruplarından hemşire, diğer sağlık personeli ve diğer personel için çalışılan gider yerlerinin belirlenmesinde çok büyük sorun yaşanmazken, hekimlerin poliklinik, klinik, ameliyathane ve yoğun bakım kliniklerinde eşzamanlı olarak çalışıyor olmaları, kimi zaman da hastane yönetiminde (başhekim, başhekim

yardımcılığı) görev yapıyor olmaları, hekim işçilik giderlerinin ayrıştırılmasında problem yaratmaktadır.

Hekim işçiliklerinin gider yeri ayrımında aşağıdaki yöntem izlenmelidir:

- Her bir klinik ya da bilim dalının toplam hekim sayısından öncelikle günlük standart poliklinik yapan hekim sayıları ayrıştırılıp, bunların giderleri ilgili klinik poliklinik gider yerine yüklenmelidir.
- Geriye kalan hekim adetlerinin klinik, ameliyathane, yoğun bakım gider yerlerine düşen paylar klinik şefi/uzmanı ile görüşülerek yüzdesel ayırma tabi tutulmalıdır.
- Bu ayırım verilemezse bu türden hekimlerin toplam işçilik giderlerinin cerrahi kliniklerde % 50'si, ameliyathaneye % 50'si klinik hizmetlere ayrılmalıdır.
- Dahili kliniklerde poliklinik dışında kalan hekim işçilik giderlerinin tamamı klinik hizmetlere ayrılmalıdır.
- Klinik hizmetler içinde yoğun bakım hizmeti bulunuyorsa ilgili (klinik -I- yoğun bakım kliniği) toplamına bölünerek departmantal dağıtım sağlanmalıdır.
- Yönetici hekim işçilik giderleri ilgili yöneticilerle görüşülüp zaman yüzdelemesi yapılmalı, bu yüzdeye göre yönetim birimlerine hekim ücretleri yüklenmeli, poliklinik ve klinik dağılımları daha sonra yapılmalıdır (Gültekin, 2008:10).

Araştırmada ilgili branşlarda çalışan hekimlerle yüz yüze görüşülerek poliklinik, klinik, yoğun bakım hastaları ve ameliyathaneye ne kadar zaman ayırdıkları tespit edilmiş, gider dağılımı buna göre yapılmıştır. Ortopedi bölümü için anlaşmalı olan dış doktorlara ödenen ücret (125.910,48 TL) bölüm işçilik giderlerine direkt yüklenmiştir.

Araştırma yapılan hastanede hemşire ve diğer personelin hangi hastaya ne kadar işgücü harcadığını tespit etmek için öncelikle katlara göre çalışan personel

sayısı tespit edilmiştir. Katlarda yatan hastaların hasta günü sayıları çıkarılmış, toplam maaşlar kattaki toplam hasta gününe bölünmüş ve hasta günü başına düşen ücret tespit edilerek ilgili kliniğin toplam hasta günü sayısı ile çarpılarak personel gideri hesaplanmıştır.

Çizelge 3.4. Bölümlere Göre Çalışan Personel Sayısı ve Ücret Giderlerinin Dağılımı

İSTİHDAM STATÜSÜ	PERSONEL SAYISI VE ÜCRETLERİ	
	SAYI	TOPLAM ÜCRET (TL)
PERSONEL GRUPLARI		
İDARİ PERSONEL		
Yönetim Kurulu Başkanı	1	63.522,73
Genel Müdür	1	116.053,44
Tıbbi Koordinatör	1	94.298,64
Başhekim	1	10.628,84
Hastane Müdürü	1	20.699,37
Gece Müdürü	1	20.914,54
Başhemşire	1	23.014,47
Başhemşire Yardımcısı	1	20.476,83
Sekreter	1	14.690,45
SAĞLIK PERSONELİ		
Pratisyen Hekim	3	86.008,33
Uzman Hekim	24	1.679.587,67
Diyetisyen	1	20.699,37
Eczacı	1	18.995,42
Acil Tıp Teknisyeni	5	40.818,48
Hemşire	95	1.201.193,83
Laboratuvar Teknisyeni	7	84.232,33
Biyolog	1	20.699,37
Ameliyathane Teknisyeni (Pompacı)	2	41.176,20
Röntgen Teknisyeni	5	36.635,07
Tıbbi Sekreter	24	422.500,40
Teknisyen (Anjio)	5	75.024,60
Teknisyen (Anestezi)	3	45.161,52
Teknisyen (Sterilizasyon)	5	71.850,94
Teknisyen (Ameliyathane)	8	124.484,42
Teknisyen (Eko)	1	20.551,02
Kalfa (Eczane)	1	18.058,38
TEKNİK PERSONEL		
Teknisyen	7	115.661,44
Biyomedikal Teknisyeni	1	15.116,32
Bilgi İşlem Teknisyeni	1	20.476,83
GENEL İDARİ HİZMETLER		
Uzman	16	249.420,63
Sekreter	4	68.432,04
Şoför	3	53.643,70
YARDIMCI HİZMETLİ PERSONEL		
Porter	24	284.083,49
GENEL TOPLAM	256	5.198.811,11

*Başhekim'in maaşının %20 si başhekimlik görevine, %80'i dahiliye bölümüne yüklenmiştir.

3.2.4 Genel Sarf Malzeme Giderleri

Hastanenin genel deposundan yıl içerisinde tüketimi yapılan tüm kırtasiye ve akaryakıt giderlerini kapsamaktadır. Kırtasiye malzemeleri için hastane otomasyon sisteminden, çıkış yapılan birime ait kayıtlarından hangi birime ait olduğu tespit edilmiş ve bu verilere göre dağıtımı yapılmıştır. Akaryakıt giderleri ise otopark bölümüne yüklenmiştir.

3.2.5 Elektrik Gideri

2009 yılı içerisinde elektrik gideri olarak, hastane ana binası ve ek binalardaki dairelerde toplam 299.261,44 TL'lik harcama yapılmıştır. Elektrik giderlerinin dağıtımı için en iyi yöntem bir kw/saat elektriğin maliyetini hesaplamak ve bunu bölümlerin kullandığı kw/saat miktarı ile çarpmaktır.

Ancak uygulama yapılan hastanede ana sayaç ve diğer birimlerin bulunduğu binalardaki sayaçlardan harcanan elektrik miktarı ayrı ayrı hesaplanamamıştır. Çünkü hastane binasında bölümlerin tüketimlerini gösteren ara sayaçlar bulunmamaktadır. Bu yüzden ana bina ve ek binalara gelen elektrik faturaları toplamış ve toplam elektrik gideri hesaplanmıştır.

Elektrik tüketiminin bölümlere göre dağıtımında, bölümlerin tüketimlerini gösteren ara sayaçlar bulunmadığından, genel kabul görmüş ölçüt olan m² esas alınmıştır. Ancak radyoloji, laboratuvar, KVC ara yoğun bakım, genel yoğun bakım, ameliyathane ve havalandırma merkezinin elektrik tüketimlerinin daha fazla olacağı dikkate alınarak bu bölümlere toplam elektrik tüketimlerinin %50'si elektrik teknisyenince tespit edilmiş uzman görüşüne dayanan yüzdelerle göre, kalan %50'si de bölümlerin hastanede kapladığı m² ler esas alınarak dağıtılmıştır.

Çizelge 3.5. Elektrik Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı

S.NO	HİZMET MERKEZLERİ	M 2	TÜKETİM % si	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	Acil Polikliniği	66		2.660,46	1,78
2	Genel Cerrahi Polikliniği	30		1.209,3	0,81
3	Genel Cerrahi Kliniği	67		2.700,77	1,80
4	KBB Polikliniği	30		1.209,3	0,81
5	KBB Kliniği	9		362,79	0,24
6	Dahiliye Polikliniği	57		2.297,67	1,54
7	Kardiyoloji Polikliniği	66		2.660,46	1,78
8	Kardiyoloji Kliniği	397		16.003,07	10,70
9	Laboratuvarlar(Eko-Efor)	36		1.451,16	0,97
10	Anjio	193		7.779,83	5,20
11	KVC Polikliniği	29		1.168,99	0,78
12	KVC Kliniği	572		23.057,32	15,41
13	KVC Ara Yoğun Bakım	*	2	5.985,23	
14	Nöroşirurji Polikliniği	15		604,65	0,40
15	Ortopedi Polikliniği	30		1.209,3	0,81
16	Ortopedi Kliniği	36		1.451,16	0,97
17	Plastik Cerrahi Kliniği	2		80,62	0,05
18	Radyoloji	*	15	44.889,22	
19	Laboratuvar	*	10	29.926,14	
20	Ameliyathane	*	6	17.955,69	
21	Genel Yoğun Bakım	*	5	14.963,07	
22	Sterilizasyon	121		4.877,51	3,26
23	Eczane	25		1.007,75	0,67
24	Hasta Kabul	81		3.265,11	2,18
25	Hasta İşlemleri	42		1.693,02	1,13
26	Kurumsal İlişkiler	17		685,27	0,46
27	Arşiv	85		3.426,35	2,29
28	Otopark	335		13.503,85	9,02
29	Morg	22		886,82	0,59
30	Kafeterya	240		9.674,4	6,47
31	Diyetisyen	4		161,24	0,11
32	Teknik Servis	20		806,2	0,54
33	Trafo	20		806,2	0,54
34	Bakım Onarım Hurda Depo	8		322,48	0,22
35	Jeneratör	36		1.451,16	0,97
36	Su Deposu	63		2.539,53	1,70
37	İşi Merkezi	201		8.102,31	5,41
38	Havalandırma Santrali-Klima	*	12	35.911,37	
39	Bilgi İşlem	27		1.088,37	0,73
40	Biyomedikal-Medikal Gaz	3		120,93	0,08
41	Çamaşır Depo-Dağıtım	89		3.587,59	2,40
42	Yönetim Kurulu Başkanlığı	70		2.821,7	1,89
43	Genel Müdürlük	30		1.209,3	0,81
44	Başhekimlik	35		1.410,85	0,94
45	Tıbbi Direktörlük	40		1.612,4	1,08
46	Hastane Müdürlüğü	15		604,65	0,40
47	Başhemşirelik	12		483,72	0,32
48	Gece Müdürlüğü	4		161,24	0,11
49	Muhasebe	40		1.612,4	1,08
50	Finans	78		3.144,18	2,10
51	Tıbbi Malzeme Deposu	40		1.612,4	1,08
52	Satın Alma	85		3.426,35	2,29
53	Kalite-İstatistik	3		120,93	0,08
54	İnsan Kaynakları	19		765,89	0,51
55	Hemşire Lojmanı	167		6.731,77	4,50
	TOPLAM	3.712	50	299.261,44	50

Buna göre 2009 yılında 299.261,44 TL'lik elektrik tüketiminin %50'si olan 149.630,72 TL'sinin, %2'si KVC ara yoğun bakım, %15'i radyoloji, %10'u laboratuvar, %6'sı ameliyathaneye, %5'i genel yoğun bakıma, %12'si ise havalandırma santrali-klima bölümüne yüklenmiştir. Toplam elektrik tüketiminin kalan %50'lik kısmı olan 149.630,72 TL'de diğer bölümlerin toplam m² alanı olan 3.712 m² ye bölünerek bir m² başına düşen elektrik tüketim miktarı olan 40,31 TL bulunmuş ve bölümlerin m² alanları ile çarpılarak ilgili bölümlere yüklenmiştir.

3.2.6 Su Gideri

2009 yılı içerisinde su gideri olarak, hastane ana binası ve ek binalardaki dairelerde toplam 149.232,02 TL'lik harcama yapılmıştır.

Hastanenin su tüketiminin bölümlere göre dağıtımında, bölümlerin tüketimlerini gösteren ara sayaçlar bulunmadığından, genel kabul görmüş ölçüt olan m² esas alınmıştır.

Buna göre hastanenin toplam su gideri 149.232,02 TL, hastanenin toplam alanını olan 4423 m² bölünmüş ve 1 m² başına düşen su gideri 33,74 TL olarak hesaplanmıştır. Hesaplanan bu değer, her bir bölümün hastanede kapladığı alan ile çarpılarak bölümün su gideri hesaplanmıştır.

Hastaneye ait bölümlerin su giderlerinin dağılımı Çizelge 3.6'da verilmiştir. En fazla su tüketen bölüm % 12,93 ile KVC kliniği olurken, %0,05 ile plastik cerrahi kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.6. Su Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı

S.NO	HİZMET MERKEZLERİ	M 2	YÜKLENE GİDER (TL)	%
1	Acil Polikliniği	66	2.226,84	1,49
2	Genel Cerrahi Polikliniği	30	1.012,2	0,68
3	Genel Cerrahi Kliniği	67	2.260,58	1,52
4	KBB Polikliniği	30	1.012,2	0,68
5	KBB Kliniği	9	303,66	0,20
6	Dahiliye Polikliniği	57	1.923,18	1,29
7	Kardiyoloji Polikliniği	66	2.226,84	1,49
8	Kardiyoloji Kliniği	397	13.394,78	8,98
9	Laboratuvarlar(Eko-Efor)	36	1.214,64	0,82
10	Anjio	193	6.511,82	4,36
11	KVC Polikliniği	29	978,46	0,66
12	KVC Kliniği	572	19.299,28	12,93
13	KVC Ara Yoğun Bakım	70	2.361,8	1,58
14	Nöroşirurji Polikliniği	15	506,1	0,34
15	Ortopedi Polikliniği	30	1.012,2	0,68
16	Ortopedi Kliniği	36	1.214,64	0,82
17	Plastik Cerrahi Kliniği	2	67,48	0,05
18	Radyoloji	40	1.349,6	0,90
19	Laboratuvar	58	1.956,92	1,31
20	Ameliyathane	325	10.965,5	7,35
21	Genel Yoğun Bakım	145	4.892,3	3,28
22	Sterilizasyon	121	4.082,54	2,74
23	Eczane	25	843,5	0,57
24	Hasta Kabul	81	2.732,94	1,83
25	Hasta İşlemleri	42	1.417,08	0,95
26	Kurumsal İlişkiler	17	573,58	0,38
27	Arşiv	85	2.867,9	1,92
28	Otopark	335	11.302,9	7,57
29	Morg	22	742,28	0,50
30	Kafeterya	240	8.097,6	5,43
31	Diyetisyen	4	134,96	0,09
32	Teknik Servis	20	674,8	0,45
33	Trafo	20	674,8	0,45
34	Bakım Onarım Hurda Depo	8	269,92	0,18
35	Jeneratör	36	1.214,64	0,82
36	Su Deposu	63	2.125,62	1,42
37	İşi Merkezi	201	6.781,74	4,54
38	Havalandırma Santrali-Klima	73	2.463,02	1,65
39	Bilgi İşlem	27	910,98	0,61
40	Biyomedikal-Medikal Gaz	3	101,22	0,07
41	Çamaşır Depo-Dağıtım	89	3.002,86	2,01
42	Yönetim Kurulu Başkanlığı	70	2.361,8	1,58
43	Genel Müdürlük	30	1.012,2	0,68
44	Başhekimlik	35	1.180,9	0,79
45	Tıbbi Direktörlük	40	1.349,6	0,90
46	Hastane Müdürlüğü	15	506,1	0,34
47	Başhemşirelik	12	404,88	0,27
48	Gece Müdürlüğü	4	134,96	0,09
49	Muhasebe	40	1.349,6	0,90
50	Finans	78	2.631,72	1,76
51	Tıbbi Malzeme Deposu	40	1.349,6	0,90
52	Satın Alma	85	2.867,9	1,92
53	Kalite-İstatistik	3	101,22	0,07
54	İnsan Kaynakları	19	641,06	0,43
55	Hemşire Lojmanı	167	5.634,58	3,78
	TOPLAM	4.423	149.232,02	100

3.2.7 Isınma Giderleri

Hastanenin 2009 yılı içerisinde doğalgaz gideri olarak, hastane ana binası ve ek binalardaki dairelerde toplam 102.171,3 TL'lik harcama yapılmıştır.

Hastanenin doğalgaz tüketiminin bölümlere göre dağıtımında, bölümlerin tüketimlerini gösteren ara sayaçlar bulunmadığından, genel kabul görmüş ölçüt olan m^2 esas alınmıştır.

Buna göre hastanenin toplam doğalgaz gideri olan 102.171,3 TL, hastanenin toplam alanını olan 4423 m^2 ye bölünmüş ve 1 m^2 başına düşen doğalgaz gideri 23,1 TL olarak hesaplanmıştır. Hesaplanan bu değer, her bir bölümün hastanede kapladığı alan ile çarpılarak bölümün doğalgaz gideri hesaplanmıştır.

Hastaneye ait bölümlerin ısınma giderlerinin dağılımı Çizelge 3.7'de verilmiştir. Isınma giderlerinden en fazla payı bölüm % 12,93 ile KVC kliniği olurken, %0,05 ile plastik cerrahi kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.7. Isınma Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı

S.NO	HİZMET MERKEZLERİ	M 2	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	Acil Polikliniği	66	1.524,6	1,49
2	Genel Cerrahi Polikliniği	30	693	0,68
3	Genel Cerrahi Kliniği	67	1.547,7	1,51
4	KBB Polikliniği	30	693	0,68
5	KBB Kliniği	9	207,9	0,20
6	Dahiliye Polikliniği	57	1.316,7	1,29
7	Kardiyoloji Polikliniği	66	1.524,6	1,49
8	Kardiyoloji Kliniği	397	9.170,7	8,98
9	Laboratuvarlar(Eko-Efor)	36	831,6	0,81
10	Anjio	193	4.458,3	4,36
11	KVC Polikliniği	29	669,9	0,66
12	KVC Kliniği	572	13.213,2	12,93
13	KVC Ara Yoğun Bakım	70	1.617	1,58
14	Nöroşirurji Polikliniği	15	346,5	0,34
15	Ortopedi Polikliniği	30	693	0,68
16	Ortopedi Kliniği	36	831,6	0,81
17	Plastik Cerrahi Kliniği	2	46,2	0,05
18	Radyoloji	40	924	0,90
19	Laboratuvar	58	1.339,8	1,31
20	Ameliyathane	325	7.507,5	7,35
21	Genel Yoğun Bakım	145	3.349,5	3,28
22	Sterilizasyon	121	2.795,1	2,74
23	Eczane	25	577,5	0,57
24	Hasta Kabul	81	1.871,1	1,83
25	Hasta İşlemleri	42	970,2	0,95
26	Kurumsal İlişkiler	17	392,7	0,38
27	Arşiv	85	1.963,5	1,92
28	Otopark	335	7.738,5	7,57
29	Morg	22	508,2	0,50
30	Kafeterya	240	5.544	5,43
31	Diyetisyen	4	92,4	0,09
32	Teknik Servis	20	462	0,45
33	Trafo	20	462	0,45
34	Bakım Onarım Hurda Depo	8	184,8	0,18
35	Jeneratör	36	831,6	0,81
36	Su Deposu	63	1.455,3	1,42
37	İsi Merkezi	201	4.643,1	4,54
38	Havalandırma Santrali-Klima	73	1.686,3	1,65
39	Bilgi İşlem	27	623,7	0,61
40	Biyomedikal-Medikal Gaz	3	69,3	0,07
41	Çamaşır Depo-Dağıtım	89	2.055,9	2,01
42	Yönetim Kurulu Başkanlığı	70	1.617	1,58
43	Genel Müdürlük	30	693	0,68
44	Başhekimlik	35	808,5	0,79
45	Tıbbi Direktörlük	40	924	0,90
46	Hastane Müdürlüğü	15	346,5	0,34
47	Başhemşirelik	12	277,2	0,27
48	Gece Müdürlüğü	4	92,4	0,09
49	Muhasebe	40	924	0,90
50	Finans	78	1.801,8	1,76
51	Tıbbi Malzeme Deposu	40	924	0,90
52	Satın Alma	85	1.963,5	1,92
53	Kalite-İstatistik	3	69,3	0,07
54	İnsan Kaynakları	19	438,9	0,43
55	Hemşire Lojmanı	167	3.857,7	3,78
	TOPLAM	4.423	102.171,3	100

3.2.8 Üyelik, Aidat ve Bağışlar

2009 yılı içerisinde hastane üyelik bedeli ve bağışlar için toplam 27.813,16 TL ödemiştir. Bu gider 2. dağıtımda dağıtılmak üzere genel müdürlük bölümüne yüklenmiştir.

3.2.9 Haberleşme Giderleri

Hastanedeki bütün telefon görüşmeleri, posta giderleri, internet ve kablolu televizyon giderlerini kapsamaktadır. Hastanedeki posta giderleri resmi evrak gideri olarak 359,51 TL finans bölümüne, yönetime ait posta gideri 11.997,67 TL genel müdürlüğe yüklenmiştir.

İnternet ve kablolu televizyon gideri hastanede bulunmaktadır. Ayrım yapılamadığı için toplam tutar 6.494,7 TL hasta yatışının yapıldığı hasta kabul bölümüne yüklenmiştir.

Telefon gideri içinse yönetim ve hastane binası için 2 hat bulunmaktadır. Yönetim binasının telefon gideri 6.752,50 TL genel müdürlüğe, hastane binasının telefon gideri 40.782,97 TL ise santralin bulunduğu hasta kabul bölümüne yüklenmiştir.

3.2.10 Bakım Onarım Giderleri

2009 yılı içerisinde hastaneye ait demirbaşlar, tıbbi cihazlar ve oto tamir ve bakımı için yapılan harcamalardan oluşmaktadır. Faturalardan alınan rakamlardan 20.546,7 TL'lik oto tamir bakım gideri otopark bölümüne, 54.678,29 TL'lik bakım onarım gideri teknik servise, 6.298,12 TL acil polikliniğine, 3.621,08 TL Eko-Efor laboratuvarına, 3.696,08 TL anjio bölümüne, 6.212,42 TL genel yoğun bakıma, 8.414,26 TL radyoloji bölümüne, 13.378,92 TL laboratuvar bölümüne, 6.720,00 TL ise ameliyathane bölümüne yüklenmiştir.

3.2.11 Bina Kiralama Gideri

2009 yılı için hastane ana binası ve ek binalardaki daireler için ödenen bina kiralama gideri ve aidatların toplamını kapsamaktadır. Bu giderlerin toplamı olan 1.285.456,49 TL hastanenin toplam alanını olan 4423 m² ye bölünmüş ve 1 m² başına düşen bina kiralama gideri 290,63 TL olarak hesaplanmıştır. Hesaplanan bu değer, her bir bölümün hastanede kapladığı alan ile çarpılarak bölümün bina kiralama gideri hesaplanmıştır.

Hastaneye ait bölümlerin bina kiralama giderlerinin dağılımı Çizelge 3.8'de verilmiştir. Bina kiralama giderlerinden en fazla payı bölüm % 12,93 ile KVC kliniği olurken, %0,05 ile plastik cerrahi kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.8. Bina Kiralama Giderinin Bölümlere Göre Dağılımı

S.NO	HİZMET MERKEZLERİ	M 2	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	Acil Polikliniği	66	19.181,58	1,49
2	Genel Cerrahi Polikliniği	30	8.718,9	0,68
3	Genel Cerrahi Kliniği	67	19.472,21	1,51
4	KBB Polikliniği	30	8.718,9	0,68
5	KBB Kliniği	9	2.615,67	0,20
6	Dahiliye Polikliniği	57	16.565,91	1,29
7	Kardiyoloji Polikliniği	66	19.181,58	1,49
8	Kardiyoloji Kliniği	397	115.380,11	8,98
9	Laboratuvarlar(Eko-Efor)	36	10.462,68	0,81
10	Anjio	193	56.091,59	4,36
11	KVC Polikliniği	29	8.428,27	0,66
12	KVC Kliniği	572	166.240,36	12,93
13	KVC Ara Yoğun Bakım	70	20.344,1	1,58
14	Nöroşirurji Polikliniği	15	4.359,45	0,34
15	Ortopedi Polikliniği	30	8.718,9	0,68
16	Ortopedi Kliniği	36	10.462,68	0,81
17	Plastik Cerrahi Kliniği	2	581,26	0,05
18	Radyoloji	40	11.625,2	0,90
19	Laboratuvar	58	16.856,54	1,31
20	Ameliyathane	325	94.454,75	7,35
21	Genel Yoğun Bakım	145	42.141,35	3,28
22	Sterilizasyon	121	35.166,23	2,74
23	Eczane	25	7.265,75	0,57
24	Hasta Kabul	81	23.541,03	1,83
25	Hasta İşlemleri	42	12.206,46	0,95
26	Kurumsal İlişkiler	17	4.940,71	0,38
27	Arşiv	85	24.703,55	1,92
28	Otopark	335	97.361,05	7,57
29	Morg	22	6.393,86	0,50
30	Kafeterya	240	69.751,2	5,43
31	Diyetisyen	4	1.162,52	0,09
32	Teknik Servis	20	5.812,6	0,45
33	Trafo	20	5.812,6	0,45

Çizelge 3.8 Devam: Bina Kiralama Giderinin Bölümlere Göre Dağılımı

34	Bakım Onarım Hurda Depo	8	2.325,04	0,18
35	Jeneratör	36	10.462,68	0,81
36	Su Deposu	63	18.309,69	1,42
37	İsi Merkezi	201	58.416,63	4,54
38	Havalandırma Santrali-Klima	73	21.215,99	1,65
39	Bilgi İşlem	27	7.847,01	0,61
40	Biyomedikal-Medikal Gaz	3	871,89	0,07
41	Çamaşır Depo-Dağıtım	89	25.866,07	2,01
42	Yönetim Kurulu Başkanlığı	70	20.344,1	1,58
43	Genel Müdürlük	30	8.718,9	0,68
44	Başhekimlik	35	10.172,05	0,79
45	Tıbbi Direktörlük	40	11.625,2	0,90
46	Hastane Müdürlüğü	15	4.359,45	0,34
47	Başhemşirelik	12	3.487,56	0,27
48	Gece Müdürlüğü	4	1.162,52	0,09
49	Muhasebe	40	11.625,2	0,90
50	Finans	78	22.669,14	1,76
51	Tıbbi Malzeme Deposu	40	11.625,2	0,90
52	Satın Alma	85	24.703,55	1,92
53	Kalite-İstatistik	3	871,89	0,07
54	İnsan Kaynakları	19	5.521,97	0,43
55	Hemşire Lojmanı	167	48.535,21	3,78
	TOPLAM	4.423	1.285.456,49	100

3.2.12 Tıbbi Atık Gideri

2009 yılı için tıbbi atık bertaraf bedeli olarak, Ankara Büyükşehir Belediyesine toplam 41.930,64 kg için 31.447,98 TL ödenmiştir. Hastane tarafından bölümlerin çıkardığı tıbbi atık miktarlarının takibi yapılmamaktadır. Bu nedenle bölümlerin çıkardığı tıbbi atık miktarlarının tespiti amacıyla çamaşır depo-dağıtım görevlisi tarafından 10 gün boyunca gözlem yapılmış, günlük çıkarılan tıbbi atık miktarları örnek alınarak yıllık giderler tespit edilmiş ve bölümlere oranlanarak dağıtımı yapılmıştır.

Bölümlere ait tıbbi atık giderleri Çizelge 3.9'da verilmiştir. Tıbbi atık giderlerinde %15'lik bir orana sahip olan KVC kliniği, ameliyathane ve anjio bölümleri en fazla payı alırken, en düşük payı % 1 ile genel cerrahi polikliniği, KBB kliniği ve dahiliye polikliniği almıştır.

Çizelge 3.9. Bölümlere Göre Tıbbi Atık Giderleri

S NO.	HİZMET MERKEZLERİ	GİDER TOPLAMI (TL)	%
1	ACİL POL.	1.257,92	4,00
2	GENEL CERRAHİ POL.	314,48	1,00
3	GENEL CERRAHİ KL.	943,44	3,00
4	KBB KL.	314,48	1,00
5	DAHİLİYE POL.	314,48	1,00
6	KARDİYOLOJİ POL.	1.257,92	4,00
7	KARDİYOLOJİ KL.	1.886,88	6,00
8	KVC POL.	943,44	3,00
9	KVC KL.	4.717,20	15,00
10	KVC ARA YB.	3.773,76	12,00
11	ORTOPEDİ KL.	628,96	2,00
12	STERİLİZASYON	628,96	2,00
13	GENEL YB.	1.886,88	6,00
14	AMELİYATHANE	4.717,20	15,00
15	LABORATUVAR	3.144,80	10,00
16	ANJİO	4.717,20	15,00
	TOPLAM	31.447,98	100,00

3.2.13 Tıbbi Gaz Gideri

2009 yılında 151.824,75 TL'lik tıbbi gaz tüketilmiştir. Bölümlere göre hangi serviste ne kadarlık tıbbi gaz kullanıldığının ölçümü yapılmamaktadır. Bu nedenle tıbbi gaz giderlerinin dağıtımında dağıtım anahtarı olarak hasta günü sayıları kullanılmıştır. Hasta yatışı olmayan bölümlere yükleme yapılmamıştır.

Buna göre hastanenin toplam tıbbi gaz gideri 151.965,84 TL, toplam hasta günü sayısı olan 16.536'ya bölünmüş ve 1 hasta gününe düşen tıbbi gaz gideri 9,19 TL olarak hesaplanmıştır. Hesaplanan bu değer, her bir bölümün hasta günü sayısı ile çarpılarak bölümün tıbbi gaz gideri hesaplanmıştır.

Bölümlere ait tıbbi gaz giderleri Çizelge 3.10'da verilmiştir. Çizelge 3.10'a göre KVC kliniği %48,66 ile en fazla tıbbi gaz giderine sahipken, plastik cerrahi kliniği %0,33 ile en az tüketime sahiptir.

Çizelge 3.10. Bölümlere Göre Tıbbi Gaz Giderleri

BÖLÜM	HASTA GÜNÜ SAYISI	TOPLAM GİDER (TL)	%
GENEL CERRAHİ KL.	991	9.107,29	5,99
KBB KL.	75	689,25	0,45
KARDİYOLOJİ KL.	4.512	41.465,28	27,29
KVC KL.	8.046	73.942,74	48,66
KVC ARA YB.	1.102	10.127,38	6,66
ORTAPEDİ KL.	462	4.245,78	2,80
PLASTİK CER. KL.	55	505,45	0,33
GENEL YB.	1.293	11.882,67	7,82
TOPLAM	16.536	151.965,84	100,00

3.2.14 Demirbaş Amortisman Gideri

Hastaneye son 4 yılda alınan ve halen kullanılmakta olan demirbaşların tutarları ve bölümlere göre dağılımı, hastane otomasyon sistemi kayıtlarında yer alan demirbaş amortisman raporu kayıtlarından elde edilmiş ve tablo 3.11’de verilmiştir.

Demirbaşların ekonomik ömrünün ortalama on yıl olacağı varsayılmıştır. Ancak 2005 yılında hastane satın alınırken devralınan demirbaşların kayıtları bulunmamaktadır. Bu nedenle son dört yılda satın alınan demirbaş kayıtları esas alınmıştır.

Demirbaş amortisman giderleri Maliye Bakanlığı’nın her yıl açıkladığı yeniden değerlendirme oranlarına göre düzenlenmiştir. Buna göre 2006 yılı için %7,8, 2007 yılı için %7,2, 2008 yılı için %12, 2009 yılı için %2,2 amortisman payı ilave edilmiştir. Ancak son 4 yıllık kayıtlar esas alındığı için, demirbaşların 2009 yılı fiyatları ile ifade edilen değerlerin toplamının %25’i hesaplanarak, her bir hizmet merkezinin demirbaş amortisman gideri bulunmuş ve Çizelge 3.12’de gösterilmiştir.

Çizelge 3.11. Demirbaş Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı, TL

BÖLÜMLER	2005	2006	2007	2008	2009	TOPLAM
ACİL POLİKLİNİĞİ	0	0	3.153,73	0	1.850,00	5.003,73
GENEL CERRAHİ KLİNİĞİ	0	44.326,96	32.711,38	2.000,00	5.958,83	84.997,17
KBB KLİNİĞİ	0	0	0	0	2.000,00	2.000,00
KARDİYOLOJİ KLİNİĞİ	0	0	0	0	8.000,00	8.000,00
LABORATUVARLAR (EKO-EFOR)	0	33.304,00	0	17.445,34	0	50.749,34
ANJIO	0	830,00	0	0	1.421,24	2.251,24
KVC KLİNİĞİ	0	0	1.877,12	13.765,45	31.051,05	46.693,62
KVC ARA YOĞUN BAKIM	0	0	4.058,97	2.000,00	17.628,00	23.686,97
ORTOPEDİ KLİNİĞİ	0	0	0	0	8.000,00	8.000,00
PLASTİK CERRAHİ KLİNİĞİ	0	0	0	0	5.000,00	5.000,00
RADYOLOJİ	0	0	10.300,00	0	1.206,73	11.506,73
LABORATUVAR	0	2.000,00	987,29	0	0	2.987,29
AMELİYATHANE	500,00	2.813,66	1.313,56	5.375,83	0	10.003,05
GENEL YOĞUN BAKIM	0	0	9.000,00	728,35	23.922,81	33.651,16
ECZANE	0	0	0	0	1.020,00	1.020,00
HASTA KABUL	0	2.288,00	1.355,93	0	0	3.643,93
HASTA İŞLEMLERİ	0	0	0	1.223,16	0	1.223,16
KURUMSAL İLİŞKİLER	0	0	0	1.603,77	0	1.603,77
ARŞİV	0	0	0	1.010,00	833,24	1.843,24
OTOPARK	0	19.279,66	0	0	0	19.279,66
MORG	0	0	2.171,00	0	0	2.171,00
KAFETERYA	0	0	3.518,52	1.000,00	0	4.518,52
JENARATÖR	0	2.162,16	0	0	0	2.162,16
SU DEPOSU	0	0	900,00	5.532,20	0	6.432,20
ISI MERKEZİ	0	0	7.236,09	0	0	7.236,09
BİLGİ İŞLEM	0	0	2.150,46	3.788,14	2.838,07	8.776,67
YÖNETİM KURULU BAŞKANLIĞI	0	0	141.501,15	0	4.839,00	146.340,15
GENEL MÜDÜRLÜK	0	40.971,67	29.094,25	25.935,00	5.368,75	101.369,67
BAŞHEKİMLİK	0	1.525,43	4.566,11	0	0	6.091,54
TIBBİ DİREKTÖR	0	0	1.503,94	0	0	1.503,94
HASTANE MÜDÜRLÜĞÜ	0	4.238,00	2.646,00	1.800,00	42.507,98	51.191,98
BAŞHEMŞİRELİK	0	0	642,53	0	25.500,00	26.142,53
MUHASEBE	0	0	1.283,90	2.000,00	0	3.283,90
FINANS	0	0	2.000,00	0	7.407,41	9.407,41
SATIN ALMA	0	0	0	0	4.755,00	4.755,00
KALİTE-İSTATİSTİK	0	0	0	0	2.962,96	2.962,96
HEMŞİRE LOJMANI	0	0	0	2.118,64	0	2.118,64
TOPLAM	500,00	153.739,54	263.971,93	87.325,88	204.071,07	709.608,42

Çizelge 3.12. MB Yeniden Değerlendirme Oranlarına Göre Düzenlenmiş Demirbaş Dağılım Tablosu, TL

	2005	2006	2007	2008	2009	TOPLAM
YENİDEN DEĞERLENDİRME ORANI (%)	9,8	7,8	7,2	12	2,2	
ACİL POLİKLİNİĞİ			3.153,73	3.532,18	5.459,89	12.145,80
GENEL CERRAHİ KLİNİĞİ		44.326,96	80.229,88	91.857,47	99.837,16	316.251,47
KBB KLİNİĞİ					2.000,00	2.000,00
KARDİYOLOJİ KLİNİĞİ					8.000,00	8.000,00
LABORATUVARLAR (EKO-EFOR)		33.304,00	35.701,89	57.431,46	58.694,95	185.132,30
ANJIO		830,00			1.421,24	2.251,24
KVC KLİNİĞİ			1.877,12	15.867,82	47.267,96	65.012,90
KVC ARA YOĞUN BAKIM			4.058,97	6.546,05	24.318,06	34.923,08
ORTOPEDİ KLİNİĞİ					8.000,00	8.000,00
PLASTİK CERRAHİ KLİNİĞİ					5.000,00	5.000,00
RADYOLOJİ			10.300,00	11.536,00	12.996,52	34.832,52
LABORATUVAR		2.000,00	3.131,29	3.507,04	3.584,19	12.222,52
AMELİYATHANE	500,00	3.352,66	4.907,61	10.872,35	11.111,54	30.744,16
GENEL YOĞUN BAKIM			9.000,00	10.808,35	34.968,94	54.777,29
ECZANE					1.020,00	1.020,00
HASTA KABUL		2.288,00	3.808,67	4.265,71	4.359,56	14.721,94
HASTA İŞLEMLERİ				1.223,16	1.250,07	2.473,23
KURUMSAL İLİŞKİLER				1.603,77	1.639,77	3.243,54
ARŞİV				1.010,00	1.865,46	2.875,46
OTOPARK		19.279,66	20.667,80	23.147,94	23.657,19	86.752,59
MORG			2.171,00	2.431,52	2.485,01	7.087,53
KAFETERYA			3.518,52	4.940,74	5.049,44	13.508,70
JENARATÖR		2.162,16	2.317,84	2.595,98	2.653,09	9.729,07
SU DEPOSU			900,00	6.540,20	6.684,08	14.124,28
İSİ MERKEZİ			7.236,09	8.104,42	8.282,72	23.623,23
BİLGİ İŞLEM			2.150,46	6.196,66	9.171,06	17.518,18
YÖNETİM KURULU BAŞKANLIĞI			141.501,15	158.481,29	163.320,29	463.302,73
GENEL MÜDÜRLÜK		40.971,67	73.015,88	107.712,79	115.451,22	337.151,56
BAŞHEKİMLİK		1.525,43	6.201,37	6.945,53	7.098,33	21.770,66
TIBBİ DİREKTÖR			1.503,94	1.684,41	1.721,47	4.909,82
HASTANE MÜDÜRLÜĞÜ		4.238,00	7.189,14	9.851,84	52.576,56	73.855,54
BAŞHEMŞİRELİK			642,53	719,63	26.235,46	27.597,62
MUHASEBE			1.283,90	3.437,97	3.513,61	8.235,48
FİNANS			2.000,00		7.407,41	9.407,41
SATIN ALMA					4.755,00	4.755,00
KALİTE-İSTATİSTİK					2.962,96	2.962,96
HEMŞİRE LOJMANI				2.118,64	2.165,25	4.283,89
TOPLAM	500,00	154.278,54	428.468,78	564.970,92	777.985,46	1.926.203,70

Demirbaş amortisman giderlerinin bölümlere göre dağılımı Çizelge 3.13'te görülmektedir. Buna göre hastane demirbaş amortisman giderlerinde en yüksek payı % 24,05 ile yönetim kurulu başkanlığı, en düşük payı ise % 0,05 ile eczane bölümü almıştır.

Çizelge 3.13. Demirbaş Amortisman Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı

S.NO	BÖLÜMLER	DEMİRBAŞ TOPLAMI (TL)	AMORTİSMAN TUTARI (TL)	%
1	ACİL POL.	12.145,80	3.036,45	0,63
2	GENEL CERRAHİ KL.	316.251,47	79.062,87	16,42
3	KBB KLİNİĞİ	2.000,00	500,00	0,10
4	KARDİYOLOJİ KL.	8.000,00	2.000,00	0,42
5	LAB. (EKO-EFOR)	185.132,30	46.283,08	9,61
6	ANJIO	2.251,24	562,81	0,12
7	KVC KL.	65.012,90	16.253,23	3,38
8	KVC ARA YB.	34.923,08	8.730,77	1,81
9	ORTOPEDİ KL.	8.000,00	2.000,00	0,42
10	PLASTİK CERRAHİ KL.	5.000,00	1.250,00	0,26
11	RADYOLOJİ	34.832,52	8.708,13	1,81
12	LABORATUVAR	12.222,52	3.055,63	0,64
13	AMELİYATHANE	30.744,16	7.686,04	1,60
14	GENEL YB.	54.777,29	13.694,32	2,84
15	ECZANE	1.020,00	255,00	0,05
16	HASTA KABUL	14.721,94	3.680,49	0,76
17	HASTA İŞLEMLERİ	2.473,23	618,31	0,13
18	KURUMSAL İLİŞKİLER	3.243,54	810,89	0,17
19	ARŞİV	2.875,46	718,87	0,15
20	OTOPARK	86.752,59	21.688,15	4,50
21	MORG	7.087,53	1.771,88	0,37
22	KAFETERYA	13.508,70	3.377,18	0,70
23	JENARATÖR	9.729,07	2.432,27	0,51
24	SU DEPOSU	14.124,28	3.531,07	0,73
25	ISI MERKEZİ	23.623,23	5.905,81	1,23
26	BİLGİ İŞLEM	17.518,18	4.379,55	0,91
27	YÖNETİM KURULU BAŞK.	463.302,73	115.825,68	24,05
28	GENEL MÜDÜRLÜK	337.151,56	84.287,89	17,50
29	BAŞHEKİMLİK	21.770,66	5.442,67	1,13
30	TIBBİ DİREKTÖRLÜK	4.909,82	1.227,46	0,25
31	HASTANE MÜDÜRLÜĞÜ	73.855,54	18.463,89	3,83
32	BAŞHEMŞİRELİK	27.597,62	6.899,41	1,43
33	MUHASEBE	8.235,48	2.058,87	0,43
34	FINANS	9.407,41	2.351,85	0,49
35	SATIN ALMA	4.755,00	1.188,75	0,25
36	KALİTE-İSTATİSTİK	2.962,96	740,74	0,15
37	HEMŞİRE LOJMANI	4.283,89	1.070,97	0,22
	TOPLAM	1.926.203,70	481.550,98	100

3.2.15 Giyim Giderleri

Hastanede 2009 yılı içerisinde 28.366,92 TL’lik giyim harcaması yapılmıştır. Bunun 2.814,30 TL’lik kısmı genel müdürlüğe, geriye kalan 25.552, 62 TL’lik kısmı hastaneye yüklenmiştir.

Hastanedeki sağlık personeline yılda bir kere üniforma verilmektedir. Verilen üniforma giderleri ilgili bölümlere yüklenmiştir. Ameliyathaneye verilen hasta önlükleri de giyim gideri olarak kaydedilmiş ve ilgili bölüme yüklenmiştir.

Bölgümlere göre giyim giderleri Çizelge 3.14’te verilmiştir. Giyim giderlerinde %76,02 ile ameliyathane en yüksek payı alırken, KBB kliniği, KBB polikliniği, kardioloji laboratuvarları ve diyetisyen % 0,10 ile en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.14. Giyim Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı

S.NO	BÖLÜMLER	GİYİM GİDERİ (TL)	%
1	ACİL POL.	173,40	0,61
2	GENEL CERRAHİ POL.	57,8	0,20
3	GENEL CERRAHİ KL.	144,50	0,51
4	KBB POL.	28,90	0,10
5	KBB KL.	28,90	0,10
6	DAHİLİYE POL.	57,80	0,20
7	KARDİYOLOJİ POL.	86,70	0,31
8	KARDİYOLOJİ KL.	520,20	1,83
9	KVC POL.	86,70	0,31
10	KVC KL.	635,80	2,24
11	NÖROŞİRURJİ POL.	57,80	0,20
12	ORTOPEDİ POL.	57,80	0,20
13	ORTOPEDİ KL.	115,60	0,41
14	PLASTİK CER. KL.	57,80	0,20
15	RADYOLOJİ	173,40	0,61
16	KARDİYOLOJİ LAB.	28,90	0,10
17	ANJİO	462,40	1,63
18	LABORATUVAR	115,60	0,41
19	KVC ARA YB.	317,90	1,12
20	AMELİYATHANE	21.564,42	76,02
21	GENEL YB.	462,40	1,63
22	STERİLİZASYON	173,40	0,61
23	ECZANE	57,80	0,20
24	DİYETİSYEN	28,90	0,10
25	BAŞHEMŞİRELİK	57,80	0,20
26	GENEL MÜDÜRLÜK	2.814,30	9,92
	TOPLAM	28.366,92	100,00

3.2.16 Tanıtım Giderleri

Tanıtım giderlerini, ilan-reklam giderleri, temsil-ağırlama giderleri ve matbuat giderleri oluşturmaktadır. İlan reklam giderleri tutarı olan 7.823,57 TL hastane müdürlüğüne, temsil-ağırlama giderleri olan 43.507,29 TL yönetim kurulu başkanlığına, matbuat giderleri olan 4.157,41 TL ise kalite-istatistik bölümüne yüklenmiştir.

3.2.17 Hukuki Giderler

Hukuki gider olarak dışarıdan hastaneye danışmanlık yapan avukat giderleri ve bunun için ödenen noter gideri hesaplanmıştır. 2009 yılında hastane hizmet alımı olarak 2 ayrı avukata toplam 17.272,50 TL, notere ise 2.424,20 TL ödeme yapmıştır. 2009 yılında hastaneye toplam 14 dava açılmış, hukuki gider olarak toplam 19.696,7 TL açılan bu davaların bölümlere göre dağılımı esas alınarak dağıtılmıştır. Hastane aleyhine KVC kliniğinden 8, kardiyoloji kliniğinden 4 ve acil polikliniğinden ise 2 dava açılmıştır.

Dava Başına Düşen Hukuki Gider= 19.696,7 TL/14 dava = 1.406,91 TL/ dava

Buna göre dava açılan; acil polikliniğine 2.813,81 TL, kardiyoloji kliniğine 5.627,63 TL, KVC kliniğine 11.255,26 TL yüklenmiştir.

3.2.18 Radyolojik Hizmet Alımı Gideri

Dış hizmet alımı yoluyla, 2009 yılında 10 farklı görüntüleme merkezine toplam 186.154,68 TL ödenmiştir. Yaptırılan çekimlerin kayıt takip sistemi bulunmamaktadır. Bu yüzden hastane otomasyon sisteminden 2009 yılı içerisinde bölümlere göre yapılan radyolojik çekimler çıkarılmış, içerisinde hangilerinin dış hizmet alımı olduğu tespit edilmiş, toplam gider toplam istek sayısına (1.804) bölünmüş ve ilgili bölümlerin yaptığı istek sayılarıyla çarpılarak her bölümün radyolojik hizmet alım gideri hesaplanmıştır.

Ayrıca, radyoloji bölümünde kullanılan dozimetrelerin ölçümü ve kalibrasyonu için Atom Enerjisi Kurumu'na ödenen 3.700,01 TL radyoloji bölümüne yüklenmiştir.

Radyolojik Hizmet Alımının Bir Hizmet Bedeli İçin Ödenen Gideri

=186.154,68 TL/1.804 tetkik= 103,190 TL

Bölgümlere ait radyolojik hizmet alım giderleri Çizelge 3.15'te verilmiştir. Çizelge 3.15'e göre kardiyojoloji polikliniği %22,73 pay ile en fazla radyolojik hizmet alımı giderine sahipken, radyolojoloji bölümü %0,06 ile en az gidere sahiptir.

Çizelge 3.15. Bölümlerin Radyolojik Hizmet Alımı İçin Yaptığı İstekler ve Toplam Giderleri

S.NO	İSTEK YAPAN BÖLÜM	İSTEK SAYISI	TOPLAM GİDER (TL)	%
1	ACİL POL.	6	619,14	0,33
2	GENEL CERRAHİ POL.	210	21.669,89	11,64
3	GENEL CERRAHİ KL.	332	34.259,07	18,40
4	KBB POL.	4	412,76	0,22
5	KBB KL.	9	928,71	0,50
6	DAHİLİYE POL.	113	11.660,46	6,26
7	KARDİYOLOJİ POL.	410	42.307,88	22,73
8	KARDİYOLOJİ KL.	356	36.735,62	19,73
9	KVC POL.	35	3.611,65	1,94
10	KVC KL.	75	7.739,25	4,16
11	NÖROŞİRURJİ POL.	70	7.223,30	3,88
12	ORTOPEDİ POL.	45	4.643,55	2,49
13	ORTOPEDİ KL.	138	14.240,21	7,65
14	RADYOLOJİ	1	103,19	0,06
	TOPLAM	1.804	186.154,68	100,00

3.2.19 Laboratuvar Hizmet Alımı Gideri

Dış hizmet alımı yoluyla 2009 yılında 8 farklı laboratuvara toplam 224.538,99 TL ödenmiştir. Yaptırılan tetkiklerin kayıt takip sistemi bulunmamaktadır. Bu yüzden hastane otomasyon sisteminden 2009 yılı içerisinde bölümlere göre yapılan laboratuvar tetkikleri çıkarılmış, içerisinde hangilerinin dış hizmet alımı olduğu tespit edilmiş, toplam gider toplam istek sayısına (1.186) bölünmüş ve ilgili

bölümlerin yaptığı istek sayılarıyla çarpılarak her bölümün laboratuvar hizmet alım gideri hesaplanmıştır.

Laboratuvar Hizmet Alımının Bir Hizmet Bedeli İçin Ödenen Gideri

224.538,98 TL/1.186 tetkik= 189,3246 TL

Bölgümlere ait laboratuvar hizmet alım giderleri Çizelge 3.16'da verilmiştir. Çizelge 3.16'ya göre KVC kliniği % 27,74 lük bir oranla ile en fazla laboratuvar hizmet alımı giderine sahipken, plastik cerrahi kliniği ve KBB polikliniği % 0,25 oranı ile en az gidere sahiptir.

Çizelge 3.16. Bölümlerin Laboratuvar Hizmet Alımı İçin Yaptığı İstekler ve Toplam Giderleri

S.NO	İSTEK YAPAN BÖLÜM	İSTEK SAYISI	TOPLAM GİDER (TL)	%
1	ACİL POL.	32	6.058,39	2,70
2	GENEL CERRAHİ POL.	208	39.379,52	17,54
3	GENEL CERRAHİ KLİNİK	174	32.942,48	14,67
4	KBB POL.	3	567,97	0,25
5	KBB KLİNİK	13	2.461,22	1,10
6	DAHİLİYE POL.	51	9.655,56	4,30
7	KARDİYOLOJİ POL.	86	16.281,92	7,25
8	KARDİYOLOJİ KLİNİK	44	8.330,28	3,71
9	KVC POL.	118	22.340,30	9,95
10	KVC KLİNİK	329	62.287,80	27,74
11	NÖROŞİRURJİ POL.	9	1.703,92	0,76
12	ORTOPEDİ POL.	5	946,62	0,42
13	ORTOPEDİ KLİNİK	35	6.626,36	2,95
14	PLASTİK CER. KLİNİK	3	567,97	0,25
15	LABORATUVAR	76	14.388,67	6,41
	TOPLAM	1186	224.538,98	100,00

3.2.20 Temizlik Gideri

Dış hizmet alımı yoluyla, 2009 yılında temizlik gideri olarak firmaya 1.078.990,85 TL ödenmiştir. Bölümlerin temizlik giderlerinin hesaplanmasında dağıtım anahtarı olarak m² esas alınmıştır. Buna göre toplam temizlik gideri olan 1.078.990,85 TL hastanenin toplam alanını olan 4423 m² ye bölünmüş ve 1 m² başına düşen temizlik gideri 243,95 TL olarak hesaplanmıştır. Hesaplanan bu değer, her bir

bölümün hastanede kapladığı alan ile çarpılarak bölümün temizlik gideri hesaplanmıştır.

Hastaneye ait bölümlerin temizlik giderlerinin dağılımı Çizelge 3.17'de verilmiştir. Temizlik giderlerinden en fazla payı bölüm % 12,93 ile KVC kliniği olurken, %0,05 ile plastik cerrahi kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.17. Temizlik Giderinin Bölümlere Göre Dağılımı

S.NO	HİZMET MERKEZLERİ	M 2	YÜKLENE GİDER (TL)	%
1	Acil Polikliniği	66	16.100,7	1,49
2	Genel Cerrahi Polikliniği	30	7.318,5	0,68
3	Genel Cerrahi Kliniği	67	16.344,65	1,51
4	KBB Polikliniği	30	7.318,5	0,68
5	KBB Kliniği	9	2.195,55	0,20
6	Dahiliye Polikliniği	57	13.905,15	1,29
7	Kardiyoloji Polikliniği	66	16.100,7	1,49
8	Kardiyoloji Kliniği	397	96.848,15	8,98
9	Laboratuvarlar(Eko-Efor)	36	8.782,2	0,81
10	Anjio	193	47.082,35	4,36
11	KVC Polikliniği	29	7.074,55	0,66
12	KVC Kliniği	572	139.539,4	12,93
13	KVC Ara Yoğun Bakım	70	17.076,5	1,58
14	Nöroşirurji Polikliniği	15	3.659,25	0,34
15	Ortopedi Polikliniği	30	7.318,5	0,68
16	Ortopedi Kliniği	36	8.782,2	0,81
17	Plastik Cerrahi Kliniği	2	487,9	0,05
18	Radyoloji	40	9.758	0,90
19	Laboratuvar	58	14.149,1	1,31
20	Ameliyathane	325	79.283,75	7,35
21	Genel Yoğun Bakım	145	35.372,75	3,28
22	Sterilizasyon	121	29.517,95	2,74
23	Eczane	25	6.098,75	0,57
24	Hasta Kabul	81	19.759,95	1,83
25	Hasta İşlemleri	42	10.245,9	0,95
26	Kurumsal İlişkiler	17	4.147,15	0,38
27	Arşiv	85	20.735,75	1,92
28	Otopark	335	81.723,25	7,57
29	Morg	22	5.366,9	0,50
30	Kafeterya	240	58.548	5,43
31	Diyetisyen	4	975,8	0,09
32	Teknik Servis	20	4.879	0,45
33	Trafo	20	4.879	0,45
34	Bakım Onarım Hurda Depo	8	1.951,6	0,18
35	Jeneratör	36	8.782,2	0,81
36	Su Deposu	63	15.368,85	1,42
37	İsi Merkezi	201	49.033,95	4,54
38	Havalandırma Santrali-Klima	73	17.808,35	1,65
39	Bilgi İşlem	27	6.586,65	0,61
40	Biyomedikal-Medikal Gaz	3	731,85	0,07
41	Çamaşır Depo-Dağıtım	89	21.711,55	2,01
42	Yönetim Kurulu Başkanlığı	70	17.076,5	1,58
43	Genel Müdürlük	30	7.318,5	0,68
44	Başhekimlik	35	8.538,25	0,79

Çizelge 3.17. Devam: Temizlik Giderinin Bölümlere Göre Dağılımı

45	Tıbbi Direktörlük	40	9.758	0,90
46	Hastane Müdürlüğü	15	3.659,25	0,34
47	Başhemşirelik	12	2.927,4	0,27
48	Gece Müdürlüğü	4	975,8	0,09
49	Muhasebe	40	9.758	0,90
50	Finans	78	19.028,1	1,76
51	Tıbbi Malzeme Deposu	40	9.758	0,90
52	Satın Alma	85	20.735,75	1,92
53	Kalite-İstatistik	3	731,85	0,07
54	İnsan Kaynakları	19	4.635,05	0,43
55	Hemşire Lojmanı	167	40.739,65	3,78
	TOPLAM	4.423	1.078.990,85	100

3.2.21 Çamaşır Gideri

Dış hizmet alımı yoluyla, 2009 yılında çamaşır yıkama bedeli olarak 103.530,00 TL ödenmiştir. Bu tutar ikinci dağıtımda dağıtılmak üzere çamaşır dağıtım-depo bölümüne yüklenmiştir.

3.2.22 Yemek Gideri

Dış hizmet alımı yoluyla, 2009 yılında personelin ve hastaların yemek ihtiyaçlarını karşılamak üzere 665.156,11 TL ödenmiştir. Bu tutar ikinci dağıtımda dağıtılmak üzere kafeterya bölümüne yüklenmiştir.

Ayrıca genel müdürlük bütçesinden yapılan 15.703,95 TL'lik yiyecek gideri de genel müdürlük bölümüne yüklenmiştir.

3.2.23 Güvenlik Gideri

Dış hizmet alımı yoluyla, 2009 yılında güvenlik hizmetleri için 110.680,22 TL ödeme yapılmıştır. Dağıtım anahtarı olarak, bölümlerin poliklinik ve kliniklerdeki toplam hasta sayıları esas alınmıştır.

Buna göre 2009 yılı içerisinde toplam 30.679 hastaya hizmet verilmiştir. Bir hasta başına güvenlik gideri hastanenin bir yıl için firmaya ödediği 110.751,19

TL'nin toplam hasta sayısına bölünmesiyle bulunmuş. Hesaplanan bu gider ile bölümlere ait hasta sayıları çarpılmak sureti ile her bir bölümün güvenlik gideri hesaplanmıştır.

$$\begin{aligned} \text{Bir hasta başına güvenlik maliyeti} &= 110.751,19 \text{ TL} / 30.679 \text{ hasta} \\ &= 3,61 \text{ TL} / \text{hasta başına maliyet} \end{aligned}$$

Bölmelere ait güvenlik giderleri Çizelge 3.18'de verilmiştir. Çizelge 3.18'e göre kardiyoloji polikliniği % 44,81 oranı ile en fazla güvenlik giderine sahipken, plastik cerrahi kliniği % 0,08 ile en az gidere sahiptir.

Çizelge 3.18. Bölümlere Göre Güvenlik Gideri

S.NO	BÖLÜMLER	HASTA SAYILARI	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	ACİL SERVİS	2.467	8.905,87	8,04
2	GENEL CERRAHİ POL.	1.204	4.346,44	3,92
3	GENEL CERRAHİ KL.	737	2.660,57	2,40
4	KBB POL.	423	1.527,03	1,38
5	KBB KL.	62	223,82	0,20
6	DAHİLİYE	1.935	6.985,35	6,31
7	KARDİYOLOJİ POL.	13.748	49.630,28	44,81
8	KARDİYOLOJİ KL.	3.681	13.288,41	12,00
9	KVC	1.791	6.465,51	5,84
10	KVC KL.	1.051	3.794,11	3,43
11	KVC ARA YOĞUN BAKIM	1.102	3.978,22	3,59
12	BEYİN CERRAHİ	353	1.274,33	1,15
13	ORTOPEDİ POL.	571	2.061,31	1,86
14	ORTOPEDİ KL.	420	1.516,20	1,37
15	PLASTİK CERRAHİ KL.	24	86,64	0,08
16	GENEL YOĞUN BAKIM	1.110	4.007,10	3,62
	TOPLAM	30.679	110.751,19	100,00

3.2.24 Vergi, Resim, Harç ve Sigorta Giderleri

Bu giderler mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim, harçları ve sigortaları kapsar. 2009 yılında, bina vergisi, oto taşıt vergisi, ilan-reklam vergisi, çevre temizlik vergisi, damga vergisi, ticaret sicil harçları tahakkuk ettirilmiştir.

Sigorta gideri olarak, trafik, kasko ve sorumluluk sigortaları ödenmiştir. Oto taşıt vergisi tutarı olan 3.880 TL otopark bölümüne diğer vergi, resim ve harçların tutarı olan 18.373 TL ise genel müdürlük bölümüne yüklenmiştir. Trafik ve kasko sigortaları tutarı olan 7.758,79 TL otopark bölümüne, sorumluluk sigortası tutarı olan 19.295,86 TL ise genel müdürlük bölümüne yüklenmiştir.

3.2.25 Birinci Dağıtım Özeti

Birinci dağıtım sonucunda hastanedeki 55 hizmet merkezinin direkt (dolaysız) toplam giderleri hesaplanmıştır. Buna göre hastane toplam giderlerinin % 35,68' ini direkt (dolaysız) madde ve malzeme gideri niteliğindeki tıbbi malzeme ve ilaçlar oluşturmaktadır.

Direkt (dolaysız) personel giderleri toplam giderler içerisinde %31,54'lük bir yere sahiptir. Genel üretim gideri niteliğindeki endirekt (dolaylı) personel gideri niteliğindeki (tedavi, cenaze, doğum, harcırah vb.) yardımlar personele verilmediği için bu çalışmada endirekt personel giderleri yer almamaktadır.

Dolaysız personel gideri ile dolaysız madde ve malzeme giderleri dışında kalan giderlerin oluşturduğu genel üretim giderlerinin toplam hastane giderleri içindeki yüzdesi % 32,78 olarak gerçekleşmiştir.

Toplam hastane giderleri üretim, yardımcı üretim, yardımcı hizmet (destek) ve yönetim giderleri açısından incelendiğinde; toplam hastane giderlerinin % 8,65'ini ayakta bakım hizmetleri (poliklinikler), % 29,27'sini yatan hasta hizmet merkezleri (klinikler), %38,05'ini yardımcı üretim gider merkezleri ve %24,03'ünü ise destek ve yönetim merkezleri oluşturmaktadır.

Birinci dağıtım tablosunun verildiği Ek-1'de hastanenin bütün hizmet merkezleri ve tahakkuk eden giderler ve yüzdeleri ayrıntılı olarak verilmiştir.

Çizelge 3.19. Birinci Dağıtım Özet Tablosu

GİDER YERLERİ		GENEL TOPLAM	%	Tıbbi Malzeme	İlaç	Direkt Personel Giderleri	GÜĞ
	1.DAĞITIM TOPLAMI	16.884.575,10		4.736.276,36	1.287.468,0	5.324.721,59	5.536.109,15
S NO.	%		100	28,05	7,63	31,54	32,78
1	Acil Poliklinik	236.771,09	1,40	12.256,13	26.512,23	126.567,42	71.435,31
2	Genel Cerrahi Pol.	104.788,23	0,62	2.212,58	0,00	17.855,62	84.720,03
3	Genel Cerrahi Klinik	494.851,22	2,93	86.685,26	98.612,35	108.107,48	201.446,13
4	KBB Poliklinik	42.307,66	0,25	2.516,23	0,00	18.302,87	21.488,56
5	KBB Klinik	65.601,27	0,39	23.256,19	7.856,23	23.656,90	10.831,95
6	Dahiliye Poliklinik	187.444,42	1,11	62.323,12	0,00	60.439,04	64.682,26
7	Kardioloji Poliklinik	267.838,69	1,59	3.612,24	0,00	109.343,57	154.882,88
8	Kardioloji Klinik	1.421.002,47	8,42	548.630,00	136.542,32	367.566,53	368.263,62
9	KVC Poliklinik	389.412,34	2,31	6.312,21	0,00	329.182,36	53.917,77
10	KVC Klinik	2.529.241,80	14,98	652.658,86	462.321,12	751.586,45	662.675,37
11	Nöroşirürji Poliklinik	57.112,57	0,34	1.124,52	0,00	36.252,75	19.735,30
12	Ortopedi Poliklinik	174.267,21	1,03	18.124,84	0,00	129.481,19	26.661,18
13	Ortopedi Klinik	393.068,51	2,33	149.388,40	26.700,80	164.863,92	52.115,39
14	Plastik Cerrahi Klinik	37.634,98	0,22	2.658,92	8.988,70	22.256,04	3.731,32
YARDIMCI ÜRETİM GİDER YERLERİ							
15	Radyoloji	197.612,56	1,17	38.124,12	0,00	62.933,33	96.555,11
16	Kard. Lab. (Eko-Efor)	142.506,34	0,84	24.612,80	1.258,65	39.959,55	76.675,34
17	Anjio	1.884.568,40	11,16	1.406.586,32	6.218,24	330.526,46	141.237,38
18	Laboratuvar	898.084,32	5,32	633.120,00	0,00	159.068,20	105.896,12
19	KVC Ara Yoğun Bak.	635.108,22	3,76	229.372,93	203.401,28	128.021,35	74.312,66
20	Ameliyathane	1.338.992,30	7,93	468.981,23	62.557,84	552.367,38	255.085,85
21	Genel Yoğun Bak.	991.654,82	5,87	242.524,12	246.498,24	363.767,70	138.864,76
22	Sterilizasyon	283.549,13	1,68	121.195,34	0,00	85.112,10	77.241,69
23	Eczane	53.700,85	0,32	0,00	0,00	37.053,80	16.647,05
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ							
24	Hasta Kabul	181.074,34	1,07	0,00	0,00	68.432,05	112.642,29
25	Hasta İşlemleri	330.400,47	1,96	0,00	0,00	293.265,50	37.134,97
26	Kurumsal İlişkiler	32.492,13	0,19	0,00	0,00	20.476,83	12.015,30
27	Arşiv	92.100,70	0,55	0,00	0,00	29.263,78	62.836,92
28	Otopark	349.085,86	2,07	0,00	0,00	53.643,70	295.442,16
29	Morg	23.140,68	0,14	0,00	0,00	7.470,74	15.669,94
30	Kafeterya	820.148,49	4,86	0,00	0,00	0,00	820.148,49
31	Diyetisyen	23.471,19	0,14	0,00	0,00	20.699,37	2.771,82
32	Teknik Servis	186.628,33	1,11	0,00	0,00	115.661,44	70.966,89
33	Trafo	12.634,60	0,07	0,00	0,00	0,00	12.634,60
34	Bakım On. Hur. Depo	5.053,84	0,03	0,00	0,00	0,00	5.053,84
35	Jenarator	25.174,55	0,15	0,00	0,00	0,00	25.174,55
36	Su deposu	43.330,06	0,26	0,00	0,00	0,00	43.330,06
37	Isı merkezi	132.883,54	0,79	0,00	0,00	0,00	132.883,54
38	Hav. Sant.-Klima	79.085,03	0,47	0,00	0,00	0,00	79.085,03
39	Bilgi İşlem	41.913,09	0,25	0,00	0,00	20.476,83	21.436,26
40	Biyomedikal-Med. Gaz	17.011,51	0,10	0,00	0,00	15.116,32	1.895,19
41	Çamaşır depo-Dağ.	170.506,45	1,01	0,00	0,00	10.767,12	159.739,33
42	Hemşire Lojmanı	106.569,88	0,63	0,00	0,00	0,00	106.569,88
GENEL YÖNETİM GİDER YERLERİ							
43	Yönetim Kur. Başk.	284.424,25	1,68	0,00	0,00	78.213,18	206.211,07
44	Genel Müdürlük	362.531,29	2,15	0,00	0,00	151.131,06	211.400,23
45	Başhekimlik	54.050,11	0,32	0,00	0,00	23.286,89	30.763,22
46	Tıbbi Direktörlük	120.795,30	0,72	0,00	0,00	94.298,64	26.496,66
47	Hastane Müdürlüğü	58.692,78	0,35	0,00	0,00	20.699,37	37.993,41
48	Başhemşirelik	59.687,27	0,35	0,00	0,00	43.491,30	16.195,97
49	Gece Müdürlüğü	23.441,46	0,14	0,00	0,00	20.914,54	2.526,92
50	Muhasebe	75.275,12	0,45	0,00	0,00	45.496,05	29.779
51	Finans	144.186,91	0,85	0,00	0,00	78.542,61	65.644,30
52	Tıbbi Malzeme Depo	25.269,20	0,15	0,00	0,00	0,00	25.269,20
53	Satın Alma	113.323,06	0,67	0,00	0,00	53.816,26	59.506,80
54	Kalite-İstatistik	29.671,34	0,18	0,00	0,00	17.643,00	12.028,34
55	İnsan Kaynakları	33.402,87	0,20	0,00	0,00	17.643,00	15.759,87

3.3 İkinci Dağıtım Sonuçları İle İlgili Bulgular

Kademeli dağıtım yöntemine göre dağıtımı yapılacak 14 yönetim ve destek hizmetleri merkezinin birinci dağıtım sonuçlarına göre en fazla maliyetten en az maliyete göre sıralanmış ve ikinci dağıtım bu sıralamaya göre yapılmıştır.

3.3.1 Genel Yönetim Bölümleri Giderleri Dağıtımı

Hastanelerde yönetim birimleri giderlerinin dağıtımında dağıtım ölçütlerinin seçimi en önemli sorun alanlarından birisidir. Yönetim birimleri (Başhekimlik, Genel Müdürlük, Hastane Müdürlüğü vb.) hastanenin bütün bölümlerine yönetim fonksiyonları ile doğrudan ya da dolaylı olarak etkide bulunmaları nedeniyle sundukları hizmetin bölümlere göre dağılımını tespit etmek oldukça güçtür. Bu nedenle genel müdürlük gibi hizmet merkezlerinin gider dağıtımında en uygun dağıtım ölçütünün bölümlerin toplam dağıtım içindeki yüzdelerinin olacağı kabul edilmiş ve dağıtımı bu ölçüte göre yapılmıştır.

Çalışmada yönetim birimleri sayısı fazla olduğu ve dağıtım ölçütü aynı olduğu için bu bölümler genel yönetim bölümleri başlığı altında toplanmıştır. Bu 10 bölümü; genel müdürlük, yönetim kurulu başkanlığı, tıbbi direktörlük, satın alma, muhasebe, hastane müdürlüğü, başhekimlik, kurumsal ilişkiler, kalite-istatistik ve gece müdürlüğü oluşturmaktadır. Bu bölümlerin 1. dağıtım sunucu giderleri toplamı;

Genel Müdürlük	: 362.531,29 TL
Yönetim Kurulu Başkanlığı	: 284.424,25 TL
Tıbbi Direktörlük	: 120.795,30 TL
Satın Alma	: 113.323,06 TL
Muhasebe	: 75.275,12 TL
Hastane Müdürlüğü	: 58.692,78 TL
Başhekimlik	: 54.050,11 TL
Kurumsal İlişkiler	: 32.492,13 TL
Kalite-İstatistik	: 29.671,34 TL

Gece Müdürlüğü

: 23.441,46 TL

 Toplam: 1.154.696,84 TL

Hastaneye ait genel yönetim bölümleri giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.20’de görülmektedir. Genel yönetim bölümleri giderlerinden en yüksek payı % 16,08 ile KVC kliniği alırken, % 0,15 ile morg bölümü en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.20. Genel Yönetim Bölümleri Giderleri Dağıtımı

S.NO	HİZMET MERKEZLERİ	1.DAĞITIM TOPLAMI	%	YÜKLENEN GİDER (TL)
1	Acil Polikliniği	236.771,09	1,51	17.435,92
2	Genel Cerrahi Polikliniği	104.788,23	0,67	7.736,47
3	Genel Cerrahi Kliniği	494.851,22	3,14	36.257,48
4	KBB Polikliniği	42.307,66	0,27	3.117,68
5	KBB Kliniği	65.601,27	0,42	4.849,73
6	Dahiliye Polikliniği	187.444,42	1,19	13.740,89
7	Kardiyoloji Polikliniği	267.838,69	1,70	19.629,85
8	Kardiyoloji Kliniği	1.421.002,47	9,03	104.269,12
9	Kardiyoloji Lab.(Eko-Efor)	142.506,34	0,90	10.392,27
10	Anjio	1.884.568,40	11,98	138.332,68
11	KVC Polikliniği	389.412,34	2,48	28.636,48
12	KVC Kliniği	2.529.241,80	16,08	185.675,25
13	KVC Ara Yoğun Bakım	635.108,22	4,04	46.649,75
14	Nöroşirürji Polikliniği	57.112,57	0,36	4.156,91
15	Ortopedi Polikliniği	174.267,21	1,11	12.817,13
16	Ortopedi Kliniği	393.068,51	2,50	28.867,42
17	Plastik Cerrahi Kliniği	37.634,98	0,24	2.771,27
18	Radyoloji	197.612,56	1,26	14.549,18
19	Laboratuvar	898.084,32	5,71	65.933,19
20	Ameliyathane	1.338.992,30	8,51	98.264,70
21	Genel Yoğun Bakım	991.654,82	6,30	72.745,90
22	Sterilizasyon	283.549,13	1,80	20.784,54
23	Eczane	53.700,85	0,34	3.925,97
24	Hasta Kabul	181.074,34	1,15	13.279,01
25	Hasta İşlemleri	330.400,47	2,10	24.248,63
26	Arşiv	92.100,70	0,59	6.812,72
27	Otopark	349.085,86	2,22	25.634,27
28	Morg	23.140,68	0,15	1.732,05
29	Kafeterya	843.619,68	5,36	61.891,75
30	Teknik Servis	543.714,55	3,46	39.952,51
31	Çamaşır Depo-Dağıtım	170.506,45	1,08	12.470,73
32	Başhemsirelik	59.687,27	0,38	4.387,86
33	Finans	144.186,91	0,92	10.623,21
34	Tıbbi Malzeme Deposu	25.269,20	0,16	1.847,52
35	İnsan Kaynakları	33.402,87	0,21	2.424,86
36	Hemşire Lojmanı	106.569,88	0,68	7.851,94
	TOPLAM	15.729.878,26	100,00	1.154.696,84

3.3.2 Kafeterya Giderleri Dağıtımı

Kafeterya bölümü, hastanede çalışan personelin mesai saatleri içerisindeki öğün gereksinimleri ile yatan hastaların yemek ihtiyaçlarını karşılayan ayrıca hasta yakınlarına işletme olarak yiyecek-içecek satan bölümdür. Bu hizmetler dış hizmet alımı yoluyla firmadan satın alınmış, ayrıca bu hizmetler hastane personeli olarak 1 diyetisyen tarafından da denetlenmektedir.

Kafeterya Bölümü Giderlerini, kafeterya bölümü ve bu bölümde hizmet veren diyetisyen bölümü giderleri oluşturmaktadır. Hastanede diyetisyen tarafından tutulan listeye göre yapılan sayım sonuçlarına göre 2009 yılı içinde toplam 107.822 öğün yemek verilmiştir. Bu öğün sayılarının dağılımı aşağıdaki Çizelge 3.21’de verilmiştir.

Çizelge 3.21. Özel Umut Hastanesi Öğün Türlerinin Yatan Hasta ve Personele Göre Dağılımı

ÖĞÜN TÜRÜ	YATAN HASTA	PERSONEL	TOPLAM
DİYET KAHVALTISI	11.396	0	11.396
DİYET ÖĞLE-AKŞAM YEMEĞİ	25.015	0	25.015
DİYET ARA ÖĞÜN	4.820	0	4.820
KAHVALTI	0	7.743	7.743
ÖĞLE-AKŞAM YEMEĞİ	0	58.848	58.848
TOPLAM	41.231	66.591	107.822

Ancak diyet, sabah öğlen ve akşam öğünlerinin nitelik ve maliyet olarak eşit olmadıkları dikkate alınarak ve uzmanların görüşüne dayanılarak dönüştürme işlemi yapılmıştır. Diyet kahvaltısı için 0.25, diyet öğle ve akşam yemeği için 1, diyet ara öğün için 0.20, kahvaltı için 0.33, öğle ve akşam yemeği için 1 olmak üzere geliştirilen dönüştürme katsayılarına göre hesaplanan ve Çizelge 3.22’de verilen birim maliyetlerinde eşitlik sağlamak amaçlanmıştır.

Hastalar için çıkan yemekler diyet başlığı adı altında toplanmış, personel için çıkarılan öğünler kahvaltı, öğle-akşam yemeği olarak tanımlanmıştır. Çizelge 3.22’de görüldüğü üzere 2009 yılında 90.231 dönüştürülmüş öğün çıkarılmıştır. Buna göre birinci dağıtım tablosunda kafeterya bölümü ve diyet hizmetleri yardımcı hizmet gider yerlerinin toplamı alınarak dönüştürülmüş toplam öğün sayısına bölünmüş, böylece dönüştürülmüş bir öğünün maliyeti bulunmuştur.

Çizelge 3.22. Özel Umut Hastanesi Dönüştürülmüş Öğün Türlerinin Yatan Hasta ve Personele Göre Dağılımı

ÖĞÜN TÜRÜ	YATAN HASTA	PERSONEL	TOPLAM	FİİLİ BİRİM MALİYET
DİYET KAHVALTISI	2.849	0	2.849	2,47
DİYET ÖĞLE-AKŞAM YEMEĞİ	25.015	0	25.015	9,88
DİYET ARA ÖĞÜN	964	0	964	1,98
KAHVALTI	0	2.555	2.555	3,26
ÖĞLE-AKŞAM YEMEĞİ	0	58.848	58.848	9,88
TOPLAM	28.828	61.403	90.231	
%	31,95	68,05	100	

Dönüştürülmüş Öğün Maliyeti = Kafeterya bölümü 1. dağıtım toplamı+ diyetisyen bölümü 1. dağıtım toplamı+ Kafeterya bölümünün genel yönetim bölümlerinden aldığı pay/ toplam öğün sayısı

$$\begin{aligned}
 &= 820.148,49+23.471,19+61.891,75 \text{ TL} / 90.231 \text{ öğün} \\
 &= 905.511,43 \text{ TL} / 90.231 \text{ dönüştürülmüş öğün} \\
 &= 10,04 \text{ TL} / \text{dönüştürülmüş öğün}
 \end{aligned}$$

2009 yılında tüketilen toplam öğün sayılarının Çizelge 3.23’te görüldüğü üzere %31,95’i yatan hastalar, %68,05’i personel tarafından tüketilmiş olup kafeterya giderlerinin dağıtımı bu orana göre yapılmıştır. Buna göre kafeterya giderlerinin

%31,95'i yoğun bakım servisleri haricindeki yatan hasta servislerindeki hasta gününe göre, %68,05'i dağıtımdan pay alan bölümlerin personel sayılarına göre dağıtılmıştır.

Çizelge 3.23. Kafeterya Bölümü Giderlerinin Bölümlere Göre Dağıtımı

S.N O	BÖLÜMLER	HASTA GÜNÜ	HG. ÖGÜN MAL.	PER SAY	PER. ÖGÜN MAL.	YÜKLENE N GİDER	%
1	Acil Polikliniği			6	15.666,12	15.666,12	1,73
2	Genel Cerrahi Pol.			3	7.833,06	7.833,06	0,87
3	Genel Cerrahi Kl.	991	20.274,88	9	23.499,17	43.774,05	4,83
4	KBB Polikliniği			2	5.222,04	5.222,04	0,58
5	KBB Kliniği	75	1.534,43	2	5.222,04	6.756,47	0,75
6	Dahiliye Polikliniği			3	7.833,06	7.833,06	0,87
7	Kardiyoloji Pol.			3	7.833,06	7.833,06	0,87
8	Kardiyoloji Kliniği	4.512	92.311,06	21	54.831,40	147.142,46	16,25
9	Kard.Laboratuvarlar 1			2	5.222,04	5.222,04	0,58
10	Anjio			16	41.776,30	41.776,30	4,61
11	KVC Polikliniği			3	7.833,06	7.833,06	0,87
12	KVC Kliniği	8.046	164.613,2 2	25	65.275,48	229.888,70	25,39
13	KVC Ara YB			11	28.721,20	28.721,20	3,17
14	Nöroşirurji Pol.			2	5.222,04	5.222,04	0,58
15	Ortopedi Polikliniği			2	5.222,04	5.222,04	0,58
16	Ortopedi Kliniği	462	9.452,06	6	15.666,12	25.118,18	2,77
17	Plastik Cerrahi Kl.	55	1.125,25	2	5.222,04	6.347,29	0,70
18	Radyoloji			6	15.666,12	15.666,12	1,73
19	Laboratuvar			12	31.332,23	31.332,23	3,46
20	Ameliyathane			30	78.330,58	78.330,58	8,65
21	Genel YB			17	44.387,32	44.387,32	4,90
22	Sterilizasyon			8	20.888,14	20.888,14	2,31
23	Eczane			2	5.222,04	5.222,04	0,58
24	Hasta Kabul			4	10.444,08	10.444,08	1,15
25	Hasta İşlemleri			15	39.165,28	39.165,28	4,33
26	Arşiv			3	7.833,06	7.833,06	0,87
27	Otopark			3	7.833,06	7.833,06	0,87
28	Morg			1	2.611,02	2.611,02	0,29
29	Teknik Servis			9	23.499,17	23.499,17	2,60
30	Çamaşır Dağ.-Depo			1	2.611,02	2.611,02	0,29
31	Başhemşirelik			2	5.222,04	5.222,04	0,58
32	Finans			4	10.444,08	10.444,08	1,15
33	İnsan Kaynakları			1	2.611,02	2.611,02	0,29
	Toplam	14.141	289.310,9 0	236	616.200,5 3	905.511,43	100,0 0

3.3.3 Teknik Servis Bölümü Giderleri Dağıtımı

Teknik servis bölümü giderlerini; teknik servis, trafo, bakım onarım hurda depo, jenaratör, su deposu, ısı merkezi, havalandırma santrali-klima, bilgi işlem ve biyomedikal-medikal gaz bölümü gider yerleri oluşturmaktadır. Bu gider yerlerinin birinci dağıtım sonucu toplam gideri 543.714,55 TL'dir.

Hastanedeki diğer birimlerden gelen onarım ve bakım iş istek taleplerinin tutulduğu bir kayıt sistemi bulunmadığından, bölümlerin demirbaş amortismanı tutarlarının oranına göre dağıtım yapılmıştır.

Teknik servis bölümünün 2. dağıtım giderleri şu şeklide oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 543.714,55 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 39.952,51 TL
Kafeteryadan Aldığı Pay	: 23.499,17 TL
Toplam	: 607.166,23 TL

Hastaneye ait teknik servis giderlerinin dağıtımını Çizelge 3.24'te görülmektedir. Teknik servis giderlerinden en yüksek payı % 34,10 ile genel cerrahi kliniği alırken, % 0,22 ile KBB kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.24. Teknik Servis Bölümü Giderleri Dağıtım

	HİZMET MERKEZLERİ	AMORTİSMAN	%	YÜKLENEN GİDER
1	ACİL POL.	3.036,45	1,31	7.953,88
2	GENEL CERRAHİ KL.	79.062,87	34,10	207.043,68
3	KBB KLİNİĞİ	500,00	0,22	1.335,77
4	KARDİYOLOJİ KL.	2.000,00	0,86	5.221,63
5	KARDİYOLOJİ LAB. (EKO-EFOR)	46.283,08	19,96	121.190,38
6	ANJIO	562,81	0,24	1.457,20
7	KVC KL.	16.253,23	7,01	42.562,35
8	KVC ARA YB.	8.730,77	3,77	22.890,17
9	ORTOPEDİ KL.	2.000,00	0,86	5.221,63
10	PLASTİK CERRAHİ KL.	1.250,00	0,54	3.278,70
11	RADYOLOJİ	8.708,13	3,76	22.829,45
12	LABORATUVAR	3.055,63	1,32	8.014,59
13	AMELİYATHANE	7.686,04	3,31	20.097,20
14	GENEL YB.	13.694,32	5,91	35.883,52
15	ECZANE	255,00	0,11	667,88
16	HASTA KABUL	3.680,49	1,58	9.593,23
17	HASTA İŞLEMLERİ	618,31	0,27	1.639,36
19	ARŞİV	718,87	0,31	1.882,22
20	OTOPARK	21.688,15	9,35	56.770,04
21	MORG	1.771,88	0,76	4.614,46
22	BAŞHEMŞİRELİK	6.899,41	2,98	18.093,55

23	FİNANS	2.351,85	1,01	6.132,38
24	HEMŞİRE LOJMANI	1.070,97	0,46	2.792,96
	TOPLAM	231.878,26	100,00	607.166,23

3.3.4 Otopark Bölümü Giderlerinin Dağıtımı

Hastanenin araçlarının bakım onarım ve ulaşım hizmetlerini yürütme görevlerine sahip otopark bölümünde dağıtım öncesi toplam gider 349.085,86 TL olarak gerçekleşmiştir. Toplam hastane giderlerinin %2,07'sinin harcandığı otopark bölümü giderlerinin dağıtımında en uygun dağıtım ölçütü kullanılan ulaşım araçlarının hizmet verdiği bölümlere göre km/saat toplamlarıdır. Ancak araçların kullanımına ilişkin defterlerin olmaması ya da bir takım araçların km göstergelerinin çalışmıyor olması gibi sınırlılıklar nedeniyle, hastane müdür ve yardımcısınca geliştirilen ve dağıtımına esas alınan Çizelge 3.25'teki yüzdeler kullanılmıştır.

Otopark bölümü giderleri şu şekilde oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 349.085,86 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 25.634,27 TL
Kafeteryadan Aldığı Pay	: 7.833,06TL
Teknik Servis Bölümünden Aldığı Pay	: 56.770,04 TL
Toplam	: 439.323,23 TL

Hastaneye ait otopark bölümü giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.25'te görülmektedir. Otopark bölümü giderlerinden en yüksek payı % 40 ile KVC kliniği alırken, % 5 ile insan kaynakları bölümü en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.25. Otopark Bölümü Giderleri Dağıtımı

S.NO	BÖLÜMLER	%	TOPLAM (TL)
1	FİNANS	15	65.898,48
2	ACİL POL.	10	43.932,32
3	KARDİYOLOJİ KLİNİK	30	131.796,97
4	KVC KLİNİK	40	175.729,30
5	İNSAN KAYNAKLARI	5	21.966,16
	TOPLAM	100	439.323,23

3.3.5 Hasta İşlemleri Bölümü Giderleri Dağıtımı

Yatan hastaların kayıt-kabul ve taburcu işlemlerinin yapıldığı hasta işlemleri bölümünün 1. dağıtım gider toplamı 330.400,47 TL'dir. Toplam hastane giderlerinin %1,96'sını oluşturan hasta işlemleri giderlerinin dağıtımında dağıtım ölçütü olarak yatan hasta sayıları esas alınmış ve buna göre dağıtım yapılmıştır.

Hasta işlemleri bölümü giderleri şu şekilde oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 330.400,47 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 24.248,63 TL
Kafeteryadan Aldığı Pay	: 39.165,28 TL
Teknik Servis Bölümünden Aldığı Pay	: 1.639,36 TL
Toplam	: 395.453,74 TL

Bir yatan hasta kabul işleminin maliyeti:

$$= 395.453,74 \text{ TL} / 8.187 \text{ hasta}$$

$$= 48,30 \text{ TL} / \text{ hasta}$$

Hasta işlemleri bölümü giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.26'da görülmektedir. Hasta işlemleri bölümü giderlerinden en yüksek payı % 44,96 ile kardiyoloji kliniği alırken, % 0,29 ile plastik cerrahi kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.26. Hasta İşlemleri Bölümü Giderleri Dağıtımı

S. NO	BÖLÜM	YATAN HASTA SAYISI	TOPLAM GİDER (TL)	%
1	GENEL CERRAHİ KL.	737	35.599,05	9,00
2	KBB KL.	62	2.994,76	0,76
3	KARDİYOLOJİ KL.	3.681	177.802,03	44,96
4	KVC KL.	1.051	50.766,08	12,84
5	KVC ARA YB.	1.102	53.229,51	13,46
6	ORTOPEDİ KL.	420	20.287,12	5,13
7	PLASTİK CER. KL.	24	1.159,26	0,29
8	GENEL YB.	1.110	53.615,93	13,56
	TOPLAM	8.187	395.453,74	100,00

3.3.6 Hasta Kabul Bölümü Giderleri Dağıtımı

Poliklinik hastaların kayıt ve kabul işlemlerinin yapıldığı hasta kabul bölümünün 1. dağıtım gider toplamı 181.074,34 TL'dir. Toplam hastane giderlerinin %1,07'sini oluşturan hasta kabul giderlerinin dağıtımında dağıtım ölçütü olarak poliklinik hasta sayıları esas alınmış ve buna göre dağıtım yapılmıştır.

Hasta kabul bölümü giderleri şu şekilde oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 181.074,34 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 13.279,01 TL
Kafeteryadan Aldığı Pay	: 10.444,08 TL
Teknik Servis Bölümünden Aldığı Pay	: 9.593,23 TL
Toplam	: 214.390,66 TL

Bir poliklinik hasta kabul işleminin maliyeti:

$$= 214.390,66 \text{ TL} / 22.492 \text{ hasta}$$

$$= 9,53 \text{ TL} / \text{ hasta}$$

Hasta kabul bölümü giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.27'de görülmektedir. Hasta kabul bölümü giderlerinden en yüksek payı % 61,12 ile kardiyoloji polikliniği alırken, % 1,57 ile nöroşirurji polikliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.27. Hasta Kabul Bölümü Giderleri Dağıtımı

S NO:	BÖLÜM	POLİKLİNİK SAYISI	TOPLAM GİDER (TL)	%
1	KARDİYOLOJİ	13.748	131.044,05	61,12
2	ACİL	2.467	23.515,11	10,97
3	DAHİLİYE	1.935	18.444,15	8,60
4	KVC	1.791	17.071,57	7,96
5	GENEL CERRAHİ	1.204	11.476,36	5,35
6	ORTOPEDİ	571	5.442,69	2,54
7	KBB	423	4.031,98	1,88
8	NÖROŞİRURJİ	353	3.364,75	1,57
	TOPLAM	22.492	214.390,66	100,00

3.3.7 Çamaşır Depo-Dağıtım Bölümü Giderleri Dağıtımı

Hastanede yıl içerisinde 109.500 kg çamaşır yıkama için firmaya verilmiştir. 2009 yılı çamaşır yıkama bedeli olarak firmaya 103.515,36 TL denmiştir. Birinci dağıtımda bu bedel çamaşır depo-dağıtım bölümüne yüklenmiş ve bölümün diğer giderleriyle birlikte birinci dağıtım sonucunda toplam gideri 170.506,45 TL olarak bulunmuştur.

Çamaşır depo-dağıtım bölümünün 2. dağıtım giderleri şu şeklide oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 170.506,45 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 12.470,73 TL
Kafeteryadan Aldığı Pay	: 2.611,02 TL
Toplam	: 185.588,20TL

Hastanede bölümlerin çıkardığı çamaşırların kayıtları tutulmamaktadır. Bu nedenle çamaşır giderlerinin dağıtımında dağıtım anahtarı olarak hasta günü sayıları kullanılmıştır. Hasta yatışı olmayan bölümlere yükleme yapılmamıştır.

$$= 185.588,20 \text{ TL} / 16.536 \text{ hasta günü}$$

$$= 11,22 \text{ TL} / \text{ hasta günü başına çamaşır gideri}$$

Hastanenin amaşır giderlerinin dağıtımı izelge 3.28'de görülmektedir. Çamaşır giderlerinden en yüksek payı % 48,66 ile KVC kliniği alırken, % 0,45 ile KBB kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.28. Bölümlere Göre Yıllık Çamaşır Gideri

BÖLÜM	HASTA GÜNÜ SAYISI	TOPLAM GİDER (TL)	%
GENEL CERRAHİ KL.	991	11.122,27	5,99
KBB KL.	75	841,75	0,45
KARDİYOLOJİ KL.	4.512	50.639,45	27,29
KVC KL.	8.046	90.302,53	48,66
KVC ARA YB.	1.102	12.368,06	6,66
ORTOPEDİ KL.	462	5.185,16	2,79
PLASTİK CER. KL.	55	617,28	0,33
GENEL YB.	1.293	14.511,70	7,82
TOPLAM	16.536	185.588,20	100,00

3.3.8 Finans Bölümü Giderleri Dağıtım

Poliklinik ve klinik hastalarının faturalama işlemlerinin yapıldığı finans bölümünün 1. dağıtım toplamı 144.186,91 TL'dir. Finans bölümü giderlerinin dağıtımında dağıtım anahtarı olarak bölümlerin poliklinik ve klinik sayıları esas alınmıştır.

Finans bölümünün 2. dağıtım giderleri şu şeklide oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 144.186,91 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 10.623,21 TL
Kafeteryadan Aldığı Pay	: 10.444,08 TL
Teknik Servis Bölümünden Aldığı Pay	: 6.132,38 TL
Otopark Bölümünden Aldığı Pay	: 65.898,48 TL
Toplam	: 237.285,06 TL

Finans bölümü giderlerinin dağıtımını Çizelge 3.29'da görülmektedir. Finans bölümü giderlerinden en yüksek payı % 44,81 ile kardiyoloji polikliniği alırken, % 0,08 ile plastik cerrahi kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.29. Finans Bölümü Giderleri Dağıtımı

S.NO	BÖLÜMLER	HASTA SAYILARI	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	ACİL POL.	2.467	19.080,88	8,04
2	GENEL CERRAHİ POL.	1.204	9.312,27	3,92
3	GENEL CERRAHİ KL.	737	5.700,29	2,40
4	KBB POL.	423	3.271,67	1,38
5	KBB KL.	62	479,54	0,20
6	DAHİLİYE	1.935	14.966,15	6,31
7	KARDİYOLOJİ POL.	13.748	106.333,16	44,81
8	KARDİYOLOJİ KL.	3.681	28.470,49	12,00
9	KVC POL.	1.791	13.852,39	5,84
10	KVC KL.	1.051	8.128,90	3,43
11	KVC ARA YOĞUN BAKIM	1.102	8.523,36	3,59
12	NÖROŞİRURJİ POL.	353	2.730,26	1,15
13	ORTOPEDİ POL.	571	4.416,37	1,86
14	ORTOPEDİ KL.	420	3.248,47	1,37
15	PLASTİK CERRAHİ KL.	24	185,63	0,08
16	GENEL YOĞUN BAKIM	1.110	8.585,23	3,62
	TOPLAM	30.679	237.285,06	100,00

3.3.9 Hemşire Lojmanı Bölümü Giderleri Dağıtımı

Sosyal amaçlı yardımcı hizmet üretim gider yerlerinden olan hemşire lojmanının 1. dağıtım giderlerinde toplam 106.569,88 TL'lik gideri olmuştur. Hemşire lojmanı giderlerinin dağıtım ölçütü olarak lojmanda kalan hemşirelerin bölümleri ve sayıları esas alınmıştır. 2009 yılında lojmanda kalan hemşireler 1 sene boyunca lojmanda kalmış bu nedenle toplam gider senelik olarak alınmıştır.

Hemşire Lojmanı bölümünün 2. dağıtım giderleri şu şeklide oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 106.569,88 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 7.851,94 TL
Teknik Servis Bölümünden Aldığı Pay	: 2.792,96 TL
Toplam	: 117.214,78 TL

$$1 \text{ Hemşire için yıllık lojman gideri} = 117.214,78 \text{ TL} / 10 \text{ Hemşire}$$

$$= 11.721,48 \text{ TL} / \text{Hemşire}$$

Hemşire lojmanı bölümü giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.30'da görülmektedir. Hemşire lojmanı bölümü giderlerinden en yüksek payı % 40 ile genel yoğun bakım alırken, % 0,10 ile KVC ara yoğun bakım en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.30. Hemşire Lojmanı Bölümü Giderleri Dağıtımı

S.NO.	ÇALIŞTIĞI	HEMŞİRE	YÜKLENEN	%
1	AMELİYATHANE	3	35.164,43	30,00
2	GENEL YB.	4	46.885,91	40,00
3	KARDİYOLOJİ KL.	2	23.442,96	20,00
4	KVC ARA YB.	1	11.721,48	10,00
	TOPLAM	10	117.214,78	100,00

3.3.10 Arşiv Bölümü Giderleri Dağıtımı

Ayaktan tedavi gören poliklinik ve yatarak tedavi gören klinik hastalarının dosya işlemlerinin yapıldığı hasta dosyaları arşivin giderlerinin dağıtımında, poliklinik ve klinik hasta sayıları esas alınmıştır.

Buna göre, arşiv bölümünün 2. dağıtım giderleri şu şekilde oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 92.100,70 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 6.812,72 TL
Kafeterya Bölümünden Aldığı Pay	: 7.833,06 TL
Teknik Servis Bölümünden Aldığı Pay	: 1.882,22 TL
Toplam	: 108.628,70 TL

Arşiv bölümü giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.31'de görülmektedir. Arşiv bölümü giderlerinden en yüksek payı % 44,81 ile kardiyoloji polikliniği alırken, % 0,08 ile plastik cerrahi kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.31. Arşiv Bölümü Giderleri Dağıtımını

S.NO	BÖLÜMLER	HASTA SAYILARI	YÜKLENEBEN GİDER (TL)	%
1	ACİL POL.	2.467	8.735,19	8,04
2	GENEL CERRAHİ POL.	1.204	4.263,14	3,92
3	GENEL CERRAHİ KL.	737	2.609,58	2,40
4	KBB POL.	423	1.497,77	1,38
5	KBB KL.	62	219,53	0,20
6	DAHİLİYE POL.	1.935	6.851,48	6,31
7	KARDİYOLOJİ POL.	13.748	48.679,14	44,81
8	KARDİYOLOJİ KL.	3.681	13.033,74	12,00
9	KVC POL.	1.791	6.341,60	5,84
10	KVC KL.	1.051	3.721,40	3,43
11	KVC ARA YOĞUN BAKIM	1.102	3.901,98	3,59
12	NÖROŞİRURJİ POL.	353	1.249,91	1,15
13	ORTOPEDİ POL.	571	2.021,81	1,86
14	ORTOPEDİ KL.	420	1.487,14	1,37
15	PLASTİK CERRAHİ KL.	24	84,98	0,08
16	GENEL YOĞUN BAKIM	1.110	3.930,31	3,62
	TOPLAM	30.679	108.628,70	100,00

3.3.11 Başhemşirelik Bölümü Giderleri Dağıtımını

Hemşirelik hizmetlerinin yönetim fonksiyonunu yerine getirme sorumluluğuna sahip başhemşirelik giderlerinin dağıtımına esas teşkil edecek en uygun dağıtım ölçütü hastanede çalışan hemşire, ebe ve ATT sayısının bölümlere göre dağılımıdır.

Başhemşirelik bölümü giderleri dağıtımını şu şekilde oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 59.687,27 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 4.387,86 TL
Kafeterya Bölümünden Aldığı Pay	: 5.222,04 TL
Teknik Servis Bölümünden Aldığı Pay	: 18.093,55 TL
Toplam	: 87.390,72 TL

Başhemşirelik bölümü giderlerinin dağıtımını Çizelge 3.32'de görülmektedir. Başhemşirelik bölümü giderlerinden en yüksek payı % 21 ile KVC kliniği alırken, % 1 ile genel cerrahi, KBB, dahiliye, kardiyojoloji, KVC, ortopedi poliklinikleri, eko-efor laboratuvarı ve plastik cerrahi kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.32. Başhemşirelik Bölümü Giderleri Dağıtımı

S.NO	BÖLÜMLER	HEMŞİRE SAYISI	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	ACİL POL.	3	2.621,72	3,00
2	GENEL CERRAHİ POL.	1	873,91	1,00
3	GENEL CERRAHİ KL.	8	6.991,26	8,00
4	KBB POL.	1	873,91	1,00
5	KBB KL.	1	873,91	1,00
6	DAHİLİYE POL.	1	873,91	1,00
7	KARDİYOLOJİ POL.	1	873,91	1,00
8	KARDİYOLOJİ KL.	18	15.730,33	18,00
9	KARDİYOLOJİ LAB. (EKO-EFOR)	1	873,91	1,00
10	ANJİO	4	3.495,62	4,00
11	KVC POL.	1	873,91	1,00
12	KVC KL.	21	18.352,04	21,00
13	KVC ARA YOĞUN BAKIM	10	8.739,07	10,00
14	NÖROŞİRURJİ POL.	1	873,91	1,00
15	ORTOPEDİ POL.	1	873,91	1,00
16	ORTOPEDİ KL.	4	3.495,62	4,00
17	PLASTİK CERRAHİ KL.	1	873,91	1,00
18	GENEL YOĞUN BAKIM	12	10.486,89	12,00
19	AMELİYATHANE	10	8.739,07	10,00
	TOPLAM	100	87.390,72	100,00

3.3.12 İnsan Kaynakları Bölümü Giderleri Dağıtımı

Hastane çalışanlarının özlük işlemlerinin yapıldığı insan kaynakları bölümünün 1. dağıtımında toplam gideri 33.402,87 TL olarak gerçekleşmiştir. İnsan kaynakları bölümünün giderlerinin dağıtımında, dağıtımdan pay alacak bölümlerin personel sayıları esas alınmıştır. Dağıtımdan pay alan 24 hizmet merkezinin personel sayısı 194 olup, personel başına personel bölümü gideri 311,37 TL olarak hesaplanmıştır.

İnsan kaynakları bölümü giderleri dağıtımı şu şekilde oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 33.402,87 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 2.424,86 TL
Kafeterya Bölümünden Aldığı Pay	: 2.611,02 TL
Otopark Bölümünden Aldığı Pay	: 21.966,16 TL
Toplam	: 60.404,91 TL

İnsan kaynakları bölümü giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.33'te görülmektedir. İnsan kaynakları bölümü giderlerinden en yüksek payı % 15,46 ile ameliyathane alırken, % 0,52 ile morg bölümü en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.33. İnsan Kaynakları Bölümü Giderleri Dağıtımı

S.NO	BÖLÜMLER	PERSONEL SAYISI	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	ACİL POL.	6	1.868,19	3,09
2	GEN.CER.POL.	3	934,10	1,55
3	GEN.CER.KLN.	9	2.802,29	4,64
4	KBB POL.	2	622,73	1,03
5	KBB.KLN.	2	622,73	1,03
6	DAHİLİYE POL.	3	934,10	1,55
7	KARDİYOLOJİ POL.	3	934,10	1,55
8	KARDİYOLOJİ KLN.	21	6.538,68	10,82
9	KARDİYOLOJİ LAB.	2	622,73	1,03
10	ANJİO	16	4.981,85	8,25
11	KVC.POL.	3	934,10	1,55
12	KVC.KLN.	25	7.784,14	12,89
13	KVC ARA YB.	11	3.425,01	5,67
14	NÖROŞİRURJİ POL.	2	622,73	1,03
15	ORTOPEDİ POL.	2	622,73	1,03
16	ORTOPEDİ KLN.	6	1.868,19	3,09
17	PLASTİK C.KLN.	2	622,73	1,03
18	RADYOLOJİ	6	1.868,19	3,09
19	LABORATUVAR	12	3.736,39	6,19
20	AMELİYATHANE	30	9.340,97	15,46
21	G.YOĞUN BAKIM	17	5.293,21	8,76
22	STERİLİZASYON	8	2.490,92	4,12
23	ECZANE	2	622,73	1,03
24	MORG	1	311,37	0,52
	TOPLAM	194	60.404,91	100,00

3.3.13 Tıbbi Malzeme Depo Bölümü Giderleri Dağıtımı

Hastanede katlarda yatan hastalar için tüketilen tıbbi malzemelerin depolandığı bölüm olan tıbbi malzeme depo bölümünün 1. dağıtımda toplam gideri 25.269,20 TL olarak bulunmuştur. Bölümün gider dağıtım ölçütü olarak kliniklerdeki yatan hasta günü sayıları kullanılmıştır. Tıbbi malzeme-depo bölümü giderleri dağıtımı şu şekilde oluşturulmuştur;

1. Dağıtım Toplamı	: 25.269,20 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 1.847,52 TL
Toplam	: 27.116,72 TL

Tıbbi malzeme depo bölümü giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.34'te görülmektedir. Tıbbi malzeme depo bölümü giderlerinden en yüksek payı % 48,66 ile KVC kliniği alırken, % 0,33 ile plastik cerrahi kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.34. Tıbbi Malzeme Depo Bölümü Giderleri Dağıtımı

S. NO	BÖLÜM	HASTA GÜNÜ SAYISI	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	GENELCERRAHİ KL.	991	1.625,10	5,99
2	KBB KL.	75	122,99	0,45
3	KARDİYOLOJİ KL.	4.512	7.399,05	27,29
4	KVC KL.	8.046	13.194,31	48,66
5	KVC ARA YB.	1.102	1.807,13	6,66
6	ORTOPEDİ KL.	462	757,62	2,79
7	PLASTİK CER. KL.	55	90,18	0,33
8	GENEL YB.	1.293	2.120,34	7,82
	TOPLAM	16.536	27.116,72	100,00

3.3.14 Morg Bölümü Giderleri Dağıtımı

Morg bölümü hastanede ölen hastaların idari ve dini işlemlerinin yapıldığı yerdir. Bu hizmet merkezinin giderlerinin dağıtımında dağıtım ölçütü olarak ölen hasta sayısı kullanılmıştır.

Morg bölümü giderleri dağıtımı şu şekilde oluşturulmuştur.

1. Dağıtım Toplamı	: 23.140,68 TL
Genel Yönetim Bölümlerinden Aldığı Pay	: 1.732,05 TL
Kafeterya Bölümünden Aldığı Pay	: 2.611,02 TL
Teknik Servis Bölümünden Aldığı Pay	: 4.614,46 TL
İnsan Kaynakları Bölümünden Aldığı Pay	: 311,37 TL
Toplam	: 32.409,58 TL

2009 yılında Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinde toplam 43 hasta ölmüştür. Buna göre;

$$\begin{aligned} \text{Birim Gider} &= 32.409,58 \text{ TL} / 43 \text{ ÖHS} \\ &= 753,71 \text{ TL} / \text{ÖHS} \end{aligned}$$

Morg bölümü giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.35'te görülmektedir. Morg bölümü giderlerinden en yüksek payı %79,07 ile KVC kliniği alırken, % 18,60 ile kardiyoloji kliniği ve %2,33 ile genel cerrahi kliniği izlemiştir. Diğer kliniklerde ise 2009 yılında ölüm olayı yaşanmamıştır.

Çizelge 3.35. Morg Bölümü Gideri Dağıtımı

S.NO	HİZMET MERKEZLERİ	Ö.H.S	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	KVC KL.	34	25.626,18	79,07
2	KARDİYOLOJİ KL.	8	6.029,69	18,60
3	GENEL CERRAHİ KL.	1	753,71	2,33
	TOPLAM	43	32.409,58	100,00

3.3.15 İkinci Dağıtım Özeti

Birinci dağıtım sonrası gerçekleşen dolaysız (direkt) giderlerin esas hizmet merkezleri ve yardımcı üretim gider yerlerine kademeli dağıtım ölçütlerine göre dağıtım yapılmıştır.

Buna göre, 14 yönetim ve yardımcı hizmet gider yerinin 1. dağıtım sonucuna göre toplam gideri olan 4.057.455,70 TL esas hizmet merkezlerine ve yardımcı üretim gider yerlerine dağıtılmıştır.

İkinci dağıtım sonucuna göre hastane giderlerinin % 36,67'si yardımcı hizmet üretim gider yerlerinde, % 63,33' ü esas hizmet üretim gider yerlerinde gerçekleşmiştir. İkinci dağıtım özet tablosu Çizelge 3.36'da verilmiştir.

Çizelge 3.36. İkinci Dağıtım Özet Tablosu

S.NO	MALİYET MERKEZLERİ	TOPLAM MALİYET	%
1	Acil Poliklinik	377.580,42	2,24
2	Genel Cerrahi Poliklinik	147.217,54	0,87
3	Genel Cerrahi Klinik	849.129,98	5,03
4	KBB Poliklinik	60.945,44	0,36
5	KBB Klinik	84.698,45	0,50
6	Dahiliye Poliklinik	251.088,16	1,49
7	Kardiyoloji Poliklinik	583.165,96	3,45
8	Kardiyoloji Klinik	2.138.519,07	12,67
9	KVC Poliklinik	464.955,45	2,75
10	KVC Klinik	3.380.972,98	20,02
11	Nöroşirurji Poliklinik	75.333,08	0,45
12	Ortopedi Poliklinik	205.683,89	1,22
13	Ortopedi Klinik	488.605,06	2,89
14	Plastik Cerrahi Klinik	53.666,21	0,32
YARDIMCI ÜRETİM GİDER YERLERİ			
15	Radyoloji	252.525,50	1,50
16	Kardiyoloji Laboratuvarları (Eko-Efor)	280.807,67	1,66
17	Anjio	2.074.612,05	12,29
18	Laboratuvar	1.007.100,72	5,96
19	KVC Ara Yoğun Bakım	837.084,94	4,96
20	Ameliyathane	1.588.929,25	9,41
21	Genel Yoğun Bakım	1.290.101,08	7,64
22	Sterilizasyon	327.712,73	1,94
23	Eczane	64.139,47	0,38
	TOPLAM	16.884.575,10	100

İkinci dağıtım tablosunun verildiği Ek-2’de hastanenin bütün hizmet merkezleri ve dağım tutarları ve yüzdeleri ayrıntılı olarak verilmiştir.

3.4 Üçüncü Dağıtım Sonuçları İle İlgili Bulgular

Üçüncü dağıtımda hastanedeki mevcut 9 yardımcı hizmet üretim gider yerinin giderleri, esas üretim gider yerlerine sundukları hizmet miktarlarına göre dağıtılmıştır. Dağıtım yapılırken sıralama, bölümler arasındaki hizmet alışverişleri göz önüne alınarak yapılmıştır. Bu bölümde özel hizmet merkezlerinin hizmet birim maliyetleri de hesaplanmıştır.

3.4.1 Eczane Bölümü Giderleri Dağıtımı

İkinci dağıtım sonunda eczane bölümünün toplam gideri 64.139,47 TL olarak bulunmuştur. Eczane bölümü giderlerinin dağıtımında bölümlerin ilaç kullanım oranları dağıtım ölçütü olarak alınmıştır.

Eczane bölümü giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.37’de görülmektedir. Eczane giderlerinden en yüksek payı % 35,91 ile KVC kliniği alırken, % 0,10 ile kardiyojji laboratuvarları en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.37. Eczane Bölümü Giderleri Dağıtımı

S.NO	HİZMET	İLAÇ TÜKETİMLERİ	%	YÜKLENEN GİDER
1	GENEL YB.	246.498,24	19,15	12.282,71
2	AMELİYATHANE	62.557,84	4,86	3.117,18
3	PLASTİK CER. KL.	8.988,70	0,70	448,98
4	ORTOPEDİ KL.	26.700,80	2,07	1.327,68
5	KVC ARA YB	203.401,28	15,80	10.134,04
6	KVC KL.	462.321,12	35,91	23.032,48
7	ANJİO	6.218,24	0,48	307,87
8	KARDİYOLOJİ LAB.	1.258,65	0,10	64,14
9	KARDİYOLOJİ KL.	136.542,32	10,61	6.805,20
10	KBB KL.	7.856,23	0,61	391,25
11	GENEL CER. KL.	98.612,35	7,66	4.913,08
12	ACİL POL.	26.512,23	2,05	1.314,86
	TOPLAM	1.287.468,00	100,00	64.139,47

3.4.2 Sterilizasyon Bölümü Giderleri Dağıtımı

Sterilizasyon bölümünde 2009 yılına ait kayıtlar bulunmadığı için sterilizasyon bölümü sorumlusundan uzman görüşü alınarak giderler dağıtılmıştır. 2. dağıtım sonrasında bölümün 327.712,73 TL olarak bulunan toplam giderinin 294.941,46 TL'lik kısmı, %5'i acil polikliniği, %10'u anjio ve %70'i ameliyathane ve %5'i ise genel yb bölümüne olmak üzere uzman görüşüne göre tespit edilen yüzdesel orana, yatan hastalara yüklenen % 10'luk (32.771,27 TL) gider ise bölümlerin hasta günü sayısına göre dağıtılmıştır.

Sterilizasyon bölümü giderlerinin dağıtımı Çizelge 3.38'de görülmektedir. Sterilizasyon giderlerinden en yüksek payı 229.398,91 TL ile ameliyathane alırken, 118,25 TL ile plastik cerrahi kliniği en düşük payı almıştır.

Çizelge 3.38. Sterilizasyon Bölümü Giderleri Dağıtımı

S.NO	HİZMET MERKEZLERİ	HASTA GÜNÜ	TÜKETİM YÜZDESİ	YÜKLENEN GİDER (TL)
1	ACİL POLİKLİNİK		5	16.385,64
2	ANJİO		10	32.771,27
3	AMELİYATHANE		70	229.398,91
4	GENEL YB.		5	16.385,64
5	PLASTİK CER. KL.	55	*	118,25
6	ORTOPEDİ KL.	462	*	993,26
7	KVC ARA YB.	1.102	*	2.369,21
8	KVC KL.	8.046	*	17.298,28
9	KARDİYOLOJİ KL.	4.512	*	9.700,45
10	KBB KL.	75	*	161,24
11	GENEL CER. KL.	991	*	2.130,58
	TOPLAM	15.243	100	327.712,73

3.4.3 Anjio Bölümü Giderleri Dağıtım

Anjio bölümü giderleri dağıtımında bölümün hizmet verdiği bölümler esas alınmıştır. Anjio kayıt defterinden 2009 yılına ait gerçekleştirilen anjio sayıları çıkarılmış ve giderler dağıtılmıştır. Anjio bölümünün 2.dağıtım sonrası toplam gideri 2.074.612,05 TL olarak gerçekleşmiştir.

Anjio bölümünün giderleri şu şekilde hesaplanmıştır:

2. dağıtım sonrası toplam gideri	: 2.074.612,05 TL
Eczane bölümünden aldığı pay	: 307,87 TL
Sterilizasyon bölümünden aldığı pay	: 32.771,27 TL
Toplam	: 2.107.691,19 TL

$$\begin{aligned} \text{Bir anjio maliyeti} &= 2.107.691,19 \text{ TL} / 4.022 \text{ (toplam anjio sayısı)} \\ &= 524,04 \text{ TL} / \text{Anjio} \end{aligned}$$

Çizelge 3.39' da gösterilen anjio bölümü giderleri dağıtımına göre, giderlerin % 61,71'i kardiyoloji polikliniğine, % 26,43'ü kardiyoloji kliniğine ve % 11,86'sı ise KVC kliniğine aittir.

Çizelge 3.39. Anjio Bölümü Giderleri Dağıtım

S.NO	BÖLÜMLER	ANJIO SAYILARI	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	Kardiyoloji Pol.	2.482	1.300.668,71	61,71
2	Kardiyoloji KL.	1.063	557.055,13	26,43
3	KVC KL.	477	249.967,35	11,86
	TOPLAM	4.022	2.107.691,19	100,00

3.4.4 Ameliyathane Bölümü Giderleri Dağıtım

Ameliyathane bölümü hastanenin bütün cerrahi operasyonlarının yapıldığı bölümdür. İkinci dağıtım sonrası bölümün toplam gideri 1.588.929,25 TL olarak bulunmuştur.

Ameliyathane bölümünün giderleri şu şekilde hesaplanmıştır:

2. dağıtım sonrası toplam gideri	: 1.588.929,25 TL
Eczane bölümünden aldığı pay	: 3.117,18 TL
Sterilizasyon bölümünden aldığı pay	: 229.398,91 TL
Toplam	: 1.821.445,34 TL

Gider dağıtım ölçütü olarak bölümlerin gerçekleştirdiği ameliyat sayıları kullanılmıştır. Ancak gerçekleştirilen ameliyatların nitelik ve maliyet olarak eşit olmadığı göz önüne alınmış ve ameliyatlar için dönüştürme işlemi uygulanmıştır.

Dönüştürme işlemi yapılırken 2008 mali yılı sağlık uygulama tebliği ameliyat puanları esas alınmış olup en düşük ameliyat ücreti olan E grubu küçük ameliyat için 1 kat sayısı alınmış diğer ameliyatlar buna göre oranlanmıştır.

Çizelge 3.40. Bölümlere Göre Gerçekleştirilen Ameliyat Sayıları ve Grupları

KLİNİK ADI	AMELİYAT GRUBU					TOPLAM
	A	B	C	D	E	
KARDİYOLOJİ	44	373	3208	25	31	3681
KVC	950	15	44	4	38	1051
GENEL CERRAHİ	187	225	180	121	24	737
KBB	0	16	40	6	0	62
ORTAPEDİ	0	192	153	71	4	420
PLASTİK CERRAHİ	0	7	12	5	0	24
TOPLAM	1.181	828	3.637	232	97	5.975

Dahili ana bilim dallarından biri olmasına rağmen kardiyoloji bölümünde gerçekleştirilen; 3 elektrotlu kalp pili takılması ve Radyofrekans Katater ile Ablasyon ameliyatları A sınıfı ameliyatlar arasında yer almaktadır.

Dönüştürme işleminde 2009 yılı için geçerli olan, 2008 yılı SUT'ta yer alan ameliyat grubu tavan puanları esas alınmıştır. Buna göre dönüştürme katsayısı, E grubu ameliyat için 1, D grubu için 2, C grubu için 3,33, B grubu için 6, A grubu için 13,33 alınmıştır.

Çizelge 3.41. Ameliyathane Bölümü Dönüştürülmüş Ameliyat Sayısı

AMELİYAT GRUBU	AMELİYAT PUANI	AMELİYAT SAYILARI	DÖN. KATSAYISI	DÖNÜŞTÜRÜLMÜŞ AMELİYAT SAYISI
A	900-1999	1.181	13,33	15.743
B	500-899	828	6	4.968
C	300-499	3.637	3,33	12.111
D	150-299	232	2	464
E	0-149	97	1	97
TOPLAM		5.975		33.383

Buna göre dönüştürülmüş bir ameliyatın fiili maliyeti;

$$= 1.821.445,34 \text{ TL} / 33.383 \text{ dönüştürülmüş ameliyat}$$

$$= 54,56 \text{ TL} / \text{Ameliyat}$$

E grubu bir ameliyatın fiili maliyeti;

$$= 54,56 \text{ TL} * 1 / \text{DK}$$

$$= 54,56 \text{ TL} / \text{Ameliyat}$$

D grubu bir ameliyatın fiili maliyeti;

$$= 54,56 \text{ TL} * 2 / \text{DK}$$

$$= 109,12 \text{ TL} / \text{Ameliyat}$$

C grubu bir ameliyatın fiili maliyeti;

$$= 54,56 \text{ TL} * 3,33 / \text{DK}$$

$$= 181,69 \text{ TL} / \text{Ameliyat}$$

B grubu bir ameliyatın fiili maliyeti;

$$= 54,56 \text{ TL} * 6 / \text{DK}$$

$$= 327,36 \text{ TL} / \text{Ameliyat}$$

A grubu bir ameliyatın fiili maliyeti;

$$= 54,56 \text{ TL} * 13,33 / \text{DK}$$

$$= 727,29 \text{ TL} / \text{Ameliyat}$$

Hastanede 2009 yılında 33.383 dönüştürülmüş ameliyat gerçekleştirilmiştir. Bir dönüştürülmüş ameliyat maliyeti olan, 54,56 TL bölümlerin gerçekleştirdiği dönüştürülmüş ameliyat sayıları ile çarpılmış ve ameliyathane bölümü giderleri bu şekilde bölümlere yüklenmiş ve Çizelge 3.42’de ayrıntılı bir şekilde gösterilmiştir.

Çizelge 3.42. Dönüştürülmüş Ameliyat Türlerinin Bölümlere Göre Dağılımı

S.NO	KLİNİK ADI	DÖNÜŞTÜRÜLMÜŞ AMELİYAT SAYILARI	YÜKLENEN GİDER (TL)	%
1	KARDİYOLOJİ KL.	13.589	741.443,87	40,71
2	KVC KL.	12.946	706.360,46	38,78
3	GENEL CERRAHİ KL.	4.708	256.878,19	14,10
4	KBB KL.	241	13.149,46	0,72
5	ORTOPEDİ KL.	1.807	98.593,65	5,41
6	PLASTİK CERRAHİ KL.	92	5.019,71	0,28
	TOPLAM	33.383	1.821.445,34	100,00

3.4.5 Genel Yoğun Bakım Giderleri Dağıtımı

Hastanenin genel yoğun bakım bölümü 11 yataklıdır. Bölümün 2. dağıtım sonrası toplam gideri 1.290.101,08 TL olarak bulunmuştur. 2009 yılında genel yoğun bakımına sadece KVC hastaları yatmıştır. Bu nedenle bölümün giderinin tamamı KVC kliniğine yüklenmiştir.

Genel yoğun bakım bölümünün giderleri şu şekilde hesaplanmıştır:

$$2. \text{ dağıtım sonrası toplam gideri} \quad : \quad 1.290.101,08 \text{ TL}$$

Eczane bölümünden aldığı pay	: 12.282,71 TL
Sterilizasyon bölümünden aldığı pay	: 16.385,64 TL
Toplam	: 1.318.769,43 TL

Genel yoğun bakımın bir hasta günü maliyeti;

$$= 1.318.769,43 \text{ TL} / 1.293 \text{ hasta günü}$$

$$= 1.019,93 \text{ TL} / \text{HG}$$

3.4.6 Laboratuvar Bölümü Giderleri Dağıtımı

Laboratuvar bölümünün 2. dağıtım sonrası toplam gideri 1.007.100,72 TL olarak bulunmuştur. Bölümde biyokimya, mikrobiyoloji ve hematoloji tetkiklerinin bir kısmı çalışlabilmektedir. Tetkiklerin nitelik ve maliyet olarak eşit olmadığı göz önüne alınmış ve bu nedenle tetkiklerde dönüştürme işlemi yapılmıştır. Dönüştürme işleminde SUT fiyatları esas alınmış ve biyokimya bölümünde en çok çalışılan tetkikler için SUT fiyatı olan 1,1 TL için 1 dönüştürme katsayısı verilerek bu fiyata göre dönüştürme işlemi gerçekleştirilmiştir.

Hastane otomasyon sistemi laboratuvar modülünde laboratuvar isteklerinin poliklinik klinik ayırımı bulunmamaktadır. Hastane istatistiklerinde de kayıtlar bu şekilde tutulmuş, ayrıca otomasyon sistemi kayıtları ile arasında da büyük farklılıklar gözlemlenmiştir. Bu nedenle kayıt olarak hastane otomasyon sistemi kayıtları esas alınmış, hem polikliniği hem de kliniği olan bölümlerde uzman görüşüne başvurulmuştur. İlgili laboratuvar teknisyeninin görüşüne göre bölümce yapılan istekler hasta sayılarına göre yüzdesel olarak dağıtılmıştır.

Bölümün gider dağıtımında 3 laboratuvar için dönüştürülen tetkik sayıları esas alınmıştır. Buna göre;

Dönüştürülmüş ortalama bir laboratuvar tetkikinin bedeli

$$= 1.007.100,72 \text{ TL} / 385.605 + 78.719 + 68.322 \text{ Dönüştürülmüş tetkik}$$

$$= 1.007.100,72 \text{ TL} / 532.646 \text{ Dönüştürülmüş tetkik}$$

$$= 1,89 \text{ TL} / \text{Dönüştürülmüş tetkik}$$

Çizelge 3.43. Biyokimya Laboratuvarı Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve SUT Fiyatları

Hizmetler	%	Tetkik Sayısı	Dön. Katsayısı	Dön Tetkik Sayısı	Fili Birim Maliyet	SUT Fiyatı (TL)
Alanin aminotransferaz (AST)	8,156	19.589	1	19.589	37.037,91	1,1
Albümin	1,580	3.794	0,91	3.453	6.528,76	1,00
Aldosteron	0,004	10	13,64	136	257,14	15,00
Alkale fosfat (ALP)	0,093	223	1	223	421,64	1,1
Amilaz	0,026	63	1,27	80	151,26	1,40
Aspartat transaminaz (AST)	8,175	19.635	0,91	17.868	33.783,93	1,00
Bilürbin (direkt,total)	0,730	1.753	0,91	1.595	3.015,75	1,00
Ca 125	0,003	7	7,27	51	96,43	8,00
Ca 15-3	0,002	6	7,27	44	83,19	8,00
Ca 19-9	0,002	6	7,27	44	83,19	8,00
Demir	0,035	84	1	84	158,82	1,10
Demir bağlama kapasitesi	0,017	42	1	42	79,41	1,10
F T3	0,921	2.212	4,09	9.047	17.105,62	4,50
FT4	0,913	2.192	4,09	8.965	16.950,58	4,50
Ferritin	0,024	58	4,55	264	499,16	5,00
Fosfor	0,010	25	0,91	23	43,49	1,00
Glukoz	7,057	16.951	0,91	15.425	29.164,83	1,00
Gama GGT	0,394	946	1	946	1.788,65	1,1
HDL kolestrol	5,577	13.396	1,45	19.424	36.725,94	1,6
Kalsiyum	0,784	1.882	1	1.882	3.558,39	1,1
Kan gazları	0,378	907	4,64	4.208	7.956,28	5,10
Klor	0,028	68	0,91	62	117,23	1,00
Kolestrol serum,total	5,588	13.422	1	13.422	25.377,65	1,10
Kreatinin kinaz, CK-MB	3,124	7.504	1,27	9.530	18.018,85	1,40
Kreatinin	7,858	18.874	2	37.748	71.372,05	2,20
LDH	0,965	2.318	0,91	2.109	3.987,59	1,00
LDL kolestrol	5,556	13.344	2,27	30.291	57.272,73	2,5
Lipaz	0,016	38	1,90	72	136,13	2,10
Magnezyum	0,465	1.116	2,36	2.634	4.980,24	2,60
Potasyum	5,285	12.694	1	12.694	24.001,19	1,10

Çizelge 3.43. Devam: Biyokimya Laboratuvarı Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve SUT Fiyatları

PSA serbest	0,025	60	9,27	556	1.051,26	10,20
PSA total	0,040	95	5,91	561	1.060,71	6,5
Protein total	1,551	3.725	1,55	5.774	10.917,19	1,70
Sedimentasyon	1,068	2.565	1,55	3.976	7.517,62	1,70
Sodyum	3,993	9.590	1	9.590	18.132,30	1,10
Tam idrar tetkiki	0,734	1.763	3,64	6.417	12.132,95	4,00
Tam kan (hemogram)	9,289	22.312	2,73	60.912	115.169,40	3,00
TSH	1,493	3.585	4,09	14.663	27.724,08	4,5
Trigliserit	5,575	13.391	1,09	14.596	27.597,40	1,20
Total T3	0,030	73	6,36	464	877,31	7,00
Troponin	1,372	3.296	8,18	26.961	50.976,53	9,00
Üre nitrojeni BUN	8,574	20.593	1	20.593	38.936,23	1,10
Ürik asit	2,107	5.061	1	5.061	9.569,09	1,10
Vitamin B 12	0,306	734	4,55	3.340	6.315,11	5,00
VLDL kolesterol	0,077	186	1	186	351,68	1,10
TOPLAM	100,00	240.188		385.605	729.082,87	
	0					

Çizelge 3.44. Mikrobiyoloji Laboratuvarı Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve SUT Fiyatları

Hizmetler	%	Tetkik Sayısı	Dön. Katsayısı	Dön Tetkik Sayısı	Fili Birim Maliyet	SUT Fiyatı (TL)
ANTİ HBS	0,32	57	3,27	186	351,68	3,60
ANTİ HCV	30,75	5.494	3,27	17.965	33.967,33	3,60
Anti HIV (Kemiluminesans veya benzeri)	0,11	19	6,82	130	245,80	7,50
Anti HIV ½ ELİSA	30,63	5.473	3,27	17.897	33.838,76	3,60
ASO Kalitatif	3,27	584	4,5	2.628	4.968,89	4,95
Gizli kan (dışkı)	0,10	17	3,18	54	102,10	3,50
Hbs Ag (kemoluminesans veya benzeri)	29,70	5.307	6,81	36.141	68.333,62	7,50
Kültür aerob, idrar, izolasyon	0,25	45	9,09	409	773,32	10,00

Çizelge 3.44. Devam: Mikrobiyoloji Laboratuvarı Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve SUT Fiyatları

Kültür aerob, kateter, izolasyon	0,32	57	9,09	518	979,41	10,00
Kültür aerob, yara, izolasyon	1,22	218	9,09	1.982	3.747,47	10,00
Romatoid faktör (RF)	3,33	595	1,36	809	1.529,62	1,50
TOPLAM	100,00	17.866		78.719	148.837,99	

Çizelge 3.45. Hematoloji Laboratuvarı Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve SUT Fiyatları

Hizmetler	%	Tetkik Sayısı	Dön. Katsayısı	Dön Tetkik Sayısı	Fiili Birim Maliyet	SUT Fiyatı
APTT	16,64	1.731	4,91	8.499	16.069,49	5,40
Kan Grubu ABO+Rh	1,90	198	4,36	863	1.631,72	4,80
Kan Grubu ABO+Jel Santrifügürasyon	7,06	735	4,36	3.205	6.059,86	4,80
Kan Grubu (Forward Gruplama)	0,12	13	8,64	112	211,76	9,50
Aktive protein C rezistansı	7,37	767	23,18	17.779	33.615,65	25,50
Kanama Zamanı	0,10	10	1,55	16	30,25	1,70
Pıhtılaşma Zamanı	0,09	9	1,55	14	26,47	1,70
Protrombin Zamanı	66,72	6.942	5,45	37.834	71.534,66	6,00
TOPLAM	100,00	10.405		68.322	129.179,86	

3 ayrı laboratuvara ait çalışılan tetkiklerin dönüştürme işlemi gerçekleştirilip, laboratuvarlara ait giderler ayrı ayrı tespit edilmiştir. Bu aşamadan sonra bölümlerden gelen istek sayılarına göre laboratuvarların giderleri ilgili bölüme yüklenmiştir.

Biyokimya laboratuvarı giderlerinin bölümlere göre dağılımı Çizelge 3.46'da gösterilmiştir. Buna göre biyokimya laboratuvarı giderlerinden en yüksek payı 326.655,77 TL ile kardiyoloji polikliniği alırken en düşük payı 224,62 TL ile plastik cerrahi kliniği almıştır.

Çizelge 3.46. Biyokimya Laboratuvarı Giderleri Dağıtımı

S.NO	Bölmeler	Tetkik Sayısı	%	Dağıtılan Tetkik Sayısı	Yüklenen Gider (TL)
1	Acil Pol.	9.420		9.420	28.594,10
2	Genel Cerrahi Pol.	7.518	60	4.511	13.692,99
3	Genel Cerrahi Kl.		40	3.007	9.127,65
4	KBB Pol.	466	30	140	424,97
5	KBB Kl.		70	326	989,56
6	Dahiliye Pol.	20.255		20.255	61.483,39
7	Kardiyoloji Pol.	143.484	75	107.613	326.655,77
8	Kardiyoloji Kl.		25	35.871	108.885,26
9	KVC Pol.	55.423	55	30.483	92.530,16
10	KVC Kl.		45	24.940	75.704,56
11	Nöroşirurji Pol.	1.764		1.764	5.354,56
12	Ortopedi Pol.	1.784	30	535	1.623,98
13	Ortopedi Kl.		70	1.249	3.791,30
14	Plastik Cerrahi Kl.	74		74	224,62
	TOPLAM	240.188		240.188	729.082,87

Buna göre bir biyokimya tetkikinın ortalama maliyeti

$$= 729.082,87 \text{ TL} / 240.188 \text{ Tetkik}$$

$$= 3,04 \text{ TL} / \text{Tetkik}$$

Mikrobiyoloji laboratuvarı giderlerinin bölümlere göre dağılımı Çizelge 3.47'de gösterilmiştir. Buna göre mikrobiyoloji laboratuvarı giderlerinden en yüksek payı 66.321,46 TL ile kardiyoloji kliniği alırken en düşük payı 58,32 TL ile plastik cerrahi kliniği almıştır.

Çizelge 3.47. Mikrobiyoloji Laboratuvarı Giderleri Dağıtımı

S.NO	Bölmeler	Tetkik Sayısı	%	Dağıtılan Tetkik Sayısı	Yüklenen Gider (TL)
1	Acil Pol.	192		192	1.599,51
2	Genel Cerrahi Pol.	2.407	20	481	4.007,11
3	Genel Cerrahi Kl.		80	1.926	16.045,11
4	KBB Pol.	156	25	39	324,90
5	KBB Kl.		75	117	974,70
6	Dahiliye Pol.	101		101	841,41
7	Kardiyoloji Pol.	10.615	25	2.654	22.109,92
8	Kardiyoloji Kl.		75	7.961	66.321,46
9	KVC Pol.	3.175	60	1.905	15.870,17
10	KVC Kl.		40	1.270	10.580,11
11	Nöroşirurji Pol.	36		36	299,91
12	Ortopedi Pol.	1.177	30	353	2.940,77
13	Ortopedi Kl.		70	824	6.864,58
14	Plastik Cerrahi Kl.	7		7	58,32
	TOPLAM	17.866		17.866	148.837,99

Buna göre bir mikrobiyoloji tetkikinin ortalama maliyeti

$$= 148.837,99 \text{ TL} / 17.866 \text{ Tetkik}$$

$$= 8,33 \text{ TL} / \text{Tetkik}$$

Hematoloji laboratuvarı giderlerinin bölümlere göre dağılımı Çizelge 3.48'de gösterilmiştir. Buna göre hematoloji laboratuvarı giderlerinden en yüksek payı 38.871,90 TL ile KVC kliniği alırken en düşük payı 62,08 TL ile plastik cerrahi kliniği almıştır.

Çizelge 3.48. Hematoloji Laboratuvarı Giderleri Dağıtımı

S.NO	Bölümler	Tetkik Sayısı	%	Dağıtılan Tetkik Sayısı	Yüklenen Gider (TL)
1	Acil Pol.	185		185	2.296,81
2	Genel Cerrahi Pol.	1.564	45	704	8.740,28
3	Genel Cerrahi Kl.		55	860	10.677,05
4	KBB Pol.	96	20	19	235,89
5	KBB Kl.		80	77	955,97
6	Dahiliye Pol.	126		126	1.564,31
7	Kardiyoloji Pol.	2.605	30	782	9.708,66
8	Kardiyoloji Kl.		70	1.823	22.632,86
9	KVC Pol.	5.219	40	2.088	25.922,88
10	KVC Kl.		60	3.131	38.871,90
11	Nöroşirurji Pol.	18		18	223,47
12	Ortopedi Pol.	587	10	59	732,50
13	Ortopedi Kl.		90	528	6.555,21
14	Plastik Cerrahi Kl.	5		5	62,08
	TOPLAM	10.405		10.405	129.179,86

Buna göre bir hematoloji tetkikinin ortalama maliyeti

$$= 129.179,86 \text{ TL} / 10.405 \text{ Tetkik}$$

$$= 12,42 \text{ TL} / \text{Tetkik}$$

Çizelge 3.49'da ise önceki 3 tabloda ayrı ayrı gösterilen biyokimya, mikrobiyoloji ve hematoloji laboratuvarlarının bölümlere göre gider dağılımları tek bir tabloda toplanarak gösterilmiştir.

Çizelge 3.49. Laboratuvar Bölümü Giderleri Dağıtımı

S.NO	BÖLÜMLER	TOPLAM TETKİK SAYISI	%	YÜKLENEN GİDER (TL)
1	ACİL POL.	9.797	3,65	32.490,42
2	GENEL CERRAHİ POL.	5.696	2,12	26.440,38
3	GENEL CERRAHİ KL.	5.793	2,16	35.849,81
4	KBB POL.	198	0,07	985,76
5	KBB KL.	520	0,19	2.920,23
6	DAHİLİYE POL.	20.482	7,63	63.889,11
7	KARDİYOLOJİ POL.	111.049	41,37	358.474,35
8	KARDİYOLOJİ KL.	45.655	17,01	197.839,58
9	KVC POL.	34.476	12,84	134.323,21
10	KVC KL.	29.341	10,93	125.156,57
11	NÖROŞİRURJİ POL.	1.818	0,68	5.877,94
12	ORTOPEDİ POL.	947	0,35	5.297,25
13	ORTOPEDİ KL.	2.601	0,97	17.211,09
14	PLASTİK CERRAHİ KL.	86	0,03	345,02
	TOPLAM	268.459	100,00	1.007.100,72

3.4.7 KVC Ara Yoğun Bakım Giderleri Dağıtımı

KVC ara YB bölümünün ikinci dağıtım sonrası toplam gideri 837.084,94 TL olarak bulunmuştur.

KVC ara yoğun bakım bölümünün giderleri şu şekilde hesaplanmıştır:

2. dağıtım sonrası toplam gideri	: 837.084,94 TL
Eczane bölümünden aldığı pay	: 10.134,04 TL
Sterilizasyon bölümünden aldığı pay	: 2.369,21 TL
Toplam	: 849.588,19 TL

KVC bölümünde ameliyat olan hastalar, KVC kliniğine çıkmadan önce 1 gün KVC ara YB' da gözlenmektedir. Bölümün gider dağıtımında hasta günü sayısı esas alınmıştır. Bölümde 1.051 gün KVC klinik hastası, 51 gün de kardiyoloji klinik hastası yatmıştır. Buna göre;

$$\begin{aligned} \text{Hasta günü başına KVC ara YB maliyeti} &= 849.588,19 \text{ TL} / 1.102 \text{ hasta günü} \\ &= 770,95 \text{ TL olarak bulunmuştur.} \end{aligned}$$

KVC klinik bölümüne	= 770,95 TL*1.051 hasta günü = 810.269,68 TL
Kardiyoloji klinik bölümüne	= 770,95 TL*51 hasta günü = 39.318,51 TL yüklenmiştir.

3.4.8 Kardiyoloji Laboratuvarı (Eko-Efor) Bölümü Giderleri Dağıtım

Kardiyoloji bölümüne bağlı olarak çalışan eko-efor laboratuvarlarının ikinci dağıtım sonrası toplam gideri 280.807,67 TL olarak bulunmuştur. Bölüm, 3. dağıtımda eczaneden 64,14 TL'lik hizmet almıştır. Toplam 280.871,81 TL olarak bulunan bölümün giderlerinin dağıtımında, ölçüt olarak bölümlere verdiği hizmet sayıları esas alınmıştır. Hizmet sayılarının tespitinde hastane istatistiklerinden yararlanılmıştır. Buna göre;

EKO-EFOR Laboratuvarı çekim maliyeti
= 280.871,81 TL / 8.569 Çekim Sayısı
= 32,78 TL / Tetkik

Eko-efor laboratuvarı giderlerinin bölümlere göre dağılımı Çizelge 3.50'de gösterilmiştir. Buna göre eko-efor laboratuvarı giderlerinden en yüksek payı % 44,93 ile kardiyoloji kliniği alırken en düşük payı %0,05 ile ortopedi kliniği almıştır.

Çizelge 3.50. Eko-Efor Laboratuvarları Giderleri Dağıtım

Bölümler	Transtorasik Eko	Kardiyovasküler Stress Test (Efor)	Toplam Çekim Sayısı	Yüklenen Gider (TL)	%
ACİL POL.	36	1	37	1.212,77	0,43
GENEL CER.	18	0	18	590,00	0,21
DAHİLİYE POL.	134	8	142	4.654,43	1,66
KARDİYOLOJİ	3.542	168	3.710	121.605,14	43,30
KARDİYOLOJİ	886	2.964	3.850	126.194,01	44,93
KVC POL.	162	0	162	5.309,98	1,89
KVC KL.	646	0	646	21.174,37	7,54
ORTOPEDİ KL.	4	0	4	131,11	0,05
TOPLAM	5.428	3.141	8.569	280.871,81	100,00

3.4.9 Radyoloji Bölümü Giderleri Dağıtımı

Bölümün 2.dağıtım sonrası toplam gideri olan 252.525,50 TL bölümlere ait çekim sayılarının oranlarına göre dağıtılmıştır. Ancak, tetkiklerin nitelik ve maliyet olarak eşit olmadığı göz önüne alınmış ve bu nedenle tetkiklerde dönüştürme işlemi yapılmıştır. Dönüştürme işlemi için SUT fiyatları esas alınmış olup, en çok tekrarlanan işlemlerin fiyatı olan 6 TL için 1 katsayısı kabul edilmiş ve diğer tetkiklerin dönüştürme işlemi için bu katsayı esas alınmıştır.

Çizelge 3.51. Radyoloji Bölümü Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve SUT Fiyatları

Hizmetler	%	Tetkik Sayısı	Dön. Katsayısı	Dön. Tetkik Sayısı	Fili Birim Maliyet	SUT Fiyatı (TL)
Akciğer grafisi (iki yönlü)	0,49	87	2,13	185	2.285,80	12,80
Akciğer PA	92,18	16.270	1,13	18.385	227.158,92	6,80
Ayak bileği grafisi	0,11	20	1	20	247,11	6,00
Ayak grafisi	0,25	45	1	45	556,00	6,00
Dirsek grafisi	0,22	39	1	39	481,87	6,00
Düz karın grafisi	0,60	106	1,28	136	1.680,37	7,70
Eklem üç yönlü grafi	0,03	5	1,98	10	123,56	11,90
Eklem grafisi (iki Yön) mukayeseli	0,42	74	2,42	179	2.211,66	14,50
Eklem grafisi (tek yön) mukayeseli	0,06	11	1,28	14	172,98	7,70
Eklem grafisi (tek yön) tek eklem	0,39	69	1	69	852,54	6,00
Eklem (iki yön) tek eklem	0,86	152	1,28	195	2.409,35	7,70
El-Bilek grafisi	0,26	46	1	46	568,36	6,00
Pelvis (tek yönlü) tek grafi	0,23	40	1,28	51	630,14	7,70
Kafa grafisi (tek yön)	0,09	16	1	16	197,69	6,00
Sinüs Waters grafisi (tek yön)	1,55	274	1	274	3.385,45	6,00
Servikal vertebra grafileri (iki yön)	1,48	261	1,70	444	5.485,92	10,20
Servikal vertebra grafileri (tek yön)	0,12	22	1	22	271,82	6,00
Servikal vertebra grafileri (dört yön)	0,65	114	2,70	308	3.805,55	16,20
TOPLAM	100,00	17.651		20.438	252.525,10	

Buna Göre;

Radyoloji Laboratuvarı dönüştürülmüş bir tetkik maliyeti

= 252.525,10 TL / 20.438 Dönüştürülmüş Çekim Sayısı

= 12,36 TL / Dönüştürülmüş Tetkik

Radyoloji bölümü çekim sayıları hastane istatistiklerinden çıkarılmıştır. İstatistiklerde bölümlere göre yapılan çekimler konvansiyonel ve seyyar olarak kayıt edilmiştir. Konvansiyonel çekimler poliklinik, seyyar çekimler ise klinik hastalar olarak kabul edilmiştir. Yoğun bakım hastalarına ait çekim kayıtları bölüm adına kayıt edilmiştir.

Radyoloji bölümü giderlerinin dağıtımını buna göre yapılmış ve Çizelge 3.52'de giderlerin bölümlere göre dağılımı gösterilmiştir. Buna göre radyoloji bölümü giderlerinden en yüksek payı % 33,04 ile KVC polikliniği alırken en düşük payı % 0,05 ile plastik cerrahi kliniği almıştır.

Çizelge 3.52. Radyoloji Bölümü Çekim Sayıları ve Giderlerinin Bölümlere Göre Dağılımı

S.NO	BÖLÜMLER	ÇEKİM SAYILARI	%	YÜKLENEN GİDER (TL)
1	ACİL POL.	539	3,05	7.702,03
2	GENEL CERRAHİ POL.	498	2,82	7.121,22
3	GENEL CERRAHİ KL.	217	1,23	3.106,06
4	KBB POL.	156	0,88	2.222,22
5	KBB KL.	34	0,19	479,80
6	DAHİLİYE POL.	1.902	10,78	27.222,25
7	KARDİYOLOJİ POL.	3.338	18,91	47.752,57
8	KARDİYOLOJİ KL.	1.546	8,76	22.121,23
9	KVC POL.	5.832	33,04	83.434,43
10	KVC KL.	2.499	14,17	35.782,86
11	NÖROŞİRURJİ POL.	258	1,46	3.686,87
12	ORTOPEDİ POL.	622	3,52	8.888,90
13	ORTOPEDİ KL.	202	1,14	2.878,80
14	PLASTİK CERRAHİ KL.	8	0,05	126,26
	TOPLAM	17.651	100,00	252.525,50

3.4.10 Üçüncü Dağıtım Özeti

Üçüncü dağıtımda yardımcı üretim gider yerlerinde biriken giderlerin, hastanenin esas hizmet üretimlerine verdikleri hizmetler ölçüsünde esas üretim gider yerlerine dağıtılması oluşturmaktadır. Üçüncü dağıtım özeti, Çizelge 3.53'te verilmiştir. Üçüncü dağıtım tablosunun verildiği Ek-3'te hastanenin bütün hizmet merkezleri ve dağıtım tutarları ve yüzdeleri ayrıntılı olarak verilmiştir.

Çizelge 3.53. Üçüncü Dağıtım Özet Tablosu

S.NO	MALİYET MERKEZLERİ	TOPLAM MALİYET (TL)	%
1	Acil Poliklinik	436.686,14	2,59
2	Genel Cerrahi Poliklinik	180.779,14	1,07
3	Genel Cerrahi Klinik	1.152.597,70	6,83
4	KBB Poliklinik	64.153,42	0,38
5	KBB Klinik	101.800,43	0,60
6	Dahiliye Poliklinik	346.853,95	2,05
7	Kardiyoloji Poliklinik	2.411.666,73	14,28
8	Kardiyoloji Klinik	3.838.997,05	22,74
9	KVC Poliklinik	688.023,07	4,07
10	KVC Klinik	6.688.784,46	39,61
11	Nöroşirurji Poliklinik	84.897,89	0,50
12	Ortopedi Poliklinik	219.870,04	1,30
13	Ortopedi Klinik	609.740,65	3,61
14	Plastik Cerrahi Klinik	59.724,43	0,35
	TOPLAM	16.884.575,10	100,00

Aynı zamanda birer yardımcı üretim gider yeri niteliğinde olan ameliyathane, laboratuvar, yoğun bakımlar, sterilizasyon, radyoloji gibi özel hizmet merkezlerinin birim çıktı maliyetleri de bu aşamada hesaplanmıştır. Üretim miktarı olarak, ameliyathanede dönüştürülmüş ameliyat sayısı, laboratuvarlarda dönüştürülmüş tetkik sayısı, yoğun bakımlarda hasta günü sayıları baz alınmıştır.

Buna göre, dönüştürülmüş bir ameliyat 54,56 TL, bir biyokimya tetkiki 3,04 TL, bir mikrobiyoloji tetkiki 8,41 TL, bir hematoloji tetkiki 12,42 TL, bir röntgen tetkiki 12,36 TL, bir eko-efor tetkiki 32,78 TL'ye mal olmuştur. Bir anjionun

maliyeti 524,04 TL bulunurken; KVC ara yoğun bakımın bir hasta günü maliyeti 770,95 TL, genel yoğun bakımın bir hasta günü maliyeti ise 1.019,93 TL olarak bulunmuştur.

3.5 Üçüncü Dağıtım Sonrasında Esas Üretim Gider Yerlerinin Birim Çıktı Maliyetlerinin Hesaplanması

Bu bölümde hastalara ayaktan bakım hizmeti veren 8 polikliniğin hasta başına poliklinik birim maliyeti ve hastalara yatarak bakım hizmeti veren 5 kliniğin hasta günü başına klinik birim maliyeti hesaplanmıştır.

3.5.1 Acil Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Acil polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. Acil polikliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 436.686,14 TL, toplam poliklinik sayısı 2.467 dir.

$$\begin{aligned} & \text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası acil polikliniği birim maliyeti:} \\ & = 436.686,14 \text{ TL} / 2.467 \text{ Poliklinik} \\ & = 177,01 \text{ TL} / \text{Poliklinik} \end{aligned}$$

3.5.2 Genel Cerrahi Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Genel cerrahi polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. Genel cerrahi polikliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 180.779,14 TL, toplam poliklinik sayısı 1.204 tür.

$$\begin{aligned} & \text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası genel cerrahi polikliniği birim maliyeti:} \\ & = 180.779,14 \text{ TL} / 1.204 \text{ Poliklinik} \\ & = 150,15 \text{ TL} / \text{Poliklinik} \end{aligned}$$

3.5.3 KBB Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

KBB polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. KBB polikliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 64.153,42 TL, toplam poliklinik sayısı 423 tür.

$$\begin{aligned} & \text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası KBB polikliniği birim maliyeti:} \\ & = 64.153,42 \text{ TL} / 423 \text{ Poliklinik} \\ & = 151,66 \text{ TL} / \text{Poliklinik} \end{aligned}$$

3.5.4 Dahiliye Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Dahiliye polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. Dahiliye polikliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 346.853,95 TL, toplam poliklinik sayısı 1.935 tir.

$$\begin{aligned} & \text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası dahiliye polikliniği birim maliyeti:} \\ & = 346.853,95 \text{ TL} / 1.935 \text{ Poliklinik} \\ & = 179,25 \text{ TL} / \text{Poliklinik} \end{aligned}$$

3.5.5 Kardiyoloji Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Kardiyoloji polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. Kardiyoloji polikliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 2.411.666,73 TL, toplam poliklinik sayısı 13.748 dir.

$$\begin{aligned} & \text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası kardiyoloji polikliniği birim maliyeti:} \\ & = 2.411.666,73 \text{ TL} / 13.748 \text{ Poliklinik} \\ & = 175,42 \text{ TL} / \text{Poliklinik} \end{aligned}$$

3.5.6 KVC Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

KVC polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. KVC polikliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 688.023,07 TL, toplam poliklinik sayısı 1.791 dir.

$$\begin{aligned} &\text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası KVC polikliniği birim maliyeti:} \\ &= 688.023,07 \text{ TL} / 1.791 \text{ Poliklinik} \\ &= 384,16 \text{ TL} / \text{Poliklinik} \end{aligned}$$

3.5.7 Nöroşirurji Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Nöroşirurji polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. Nöroşirurji polikliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 84.897,89 TL, toplam poliklinik sayısı 353 tür.

$$\begin{aligned} &\text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası nöroşirurji polikliniği birim maliyeti:} \\ &= 84.897,89 \text{ TL} / 353 \text{ Poliklinik} \\ &= 240,50 \text{ TL} / \text{Poliklinik} \end{aligned}$$

3.5.8 Ortopedi Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Ortopedi polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. Ortopedi polikliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 219.870,04 TL, toplam poliklinik sayısı 571 dir.

$$\begin{aligned} &\text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası ortopedi polikliniği birim maliyeti:} \\ &= 219.870,04 \text{ TL} / 571 \text{ Poliklinik} \\ &= 385,06 \text{ TL} / \text{Poliklinik} \end{aligned}$$

3.5.9 Genel Cerrahi Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Genel cerrahi kliniği birim maliyetinin hesaplanmasında hasta günü sayısı esas alınmıştır. Genel cerrahi kliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 1.152.597,70 TL, toplam hasta günü sayısı 991'tir.

Buna göre üçüncü dağıtım sonrası genel cerrahi kliniğinin birim maliyeti:

$$= 1.152.597,70 \text{ TL} / 991 \text{ HG}$$

$$= 1.163,07 \text{ TL} / \text{HG}$$

3.5.10 KBB Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

KBB kliniği birim maliyetinin hesaplanmasında hasta günü sayısı esas alınmıştır. KBB kliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 101.800,43 TL, toplam hasta günü sayısı 75'tir.

Buna göre üçüncü dağıtım sonrası KBB kliniğinin birim maliyeti:

$$= 101.800,43 \text{ TL} / 75 \text{ HG}$$

$$= 1.357,34 \text{ TL} / \text{HG}$$

3.5.11 Kardiyoloji Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Kardiyoloji kliniği birim maliyetinin hesaplanmasında hasta günü sayısı esas alınmıştır. Kardiyoloji kliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 3.838.997,05 TL, toplam hasta günü sayısı 4.512'dir.

Buna göre üçüncü dağıtım sonrası kardiyoloji kliniğinin birim maliyeti:

$$= 3.838.997,05 \text{ TL} / 4.512 \text{ HG}$$

$$= 850,84 \text{ TL} / \text{HG}$$

3.5.12 KVC Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

KVC kliniği birim maliyetinin hesaplanmasında hasta günü sayısı esas alınmıştır. KVC kliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 6.688.784,46 TL, toplam hasta günü sayısı 8.046'dır.

$$\begin{aligned} & \text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası KVC kliniğinin birim maliyeti:} \\ & = 6.688.784,46 \text{ TL} / 8.046 \text{ HG} \\ & = 831,32 \text{ TL} / \text{HG} \end{aligned}$$

3.5.13 Ortopedi Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Ortopedi kliniği birim maliyetinin hesaplanmasında hasta günü sayısı esas alınmıştır. Ortopedi kliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 609.740,65 TL, toplam hasta günü sayısı 462'dir.

$$\begin{aligned} & \text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası ortopedi kliniğinin birim maliyeti:} \\ & = 609.740,65 \text{ TL} / 462 \text{ HG} \\ & = 1.319,79 \text{ TL} / \text{HG} \end{aligned}$$

3.5.14 Plastik Cerrahi Kliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Plastik cerrahi kliniği birim maliyetinin hesaplanmasında hasta günü sayısı esas alınmıştır. Plastik cerrahi kliniğinin üçüncü dağıtım sonrası toplam maliyeti 59.724,43 TL, toplam hasta günü sayısı 55'tir.

$$\begin{aligned} & \text{Buna göre üçüncü dağıtım sonrası plastik cerrahi kliniğinin birim maliyeti:} \\ & = 59.724,43 \text{ TL} / 55 \text{ HG} \\ & = 1.085,90 \text{ TL} / \text{HG} \end{aligned}$$

3.6 Üçüncü Dağıtım Sonrası Maliyet Fonksiyonlarının Oluşturulması

Esas hizmet merkezlerinde oluşan maliyetlerin, direkt personel giderleri sabit gider, üretimle ilişkisi kurulan direkt madde ve malzeme giderleri değişken gider ve üretimle ilişkisi kısmi olarak kurulabilen GÜG giderlerinin %50'si sabit, %50'si değişken gider olarak kabul edilmiştir.

Toplam maliyet fonksiyonu denklemi şu şekildedir.

$$TM = AX+B$$

TM = Toplam maliyet

A = Birim Değişken Maliyet

B = Sabit maliyet

X = Birim üretim miktarı

Toplam maliyet fonksiyonları hesaplandıktan sonra $BM = A+B/X$ birim maliyet fonksiyonuna dönüştürülerek her bir üretim merkezinin birim maliyetleri hesaplanmıştır. Üretim miktarı olarak, ameliyathanede dönüştürülmüş ameliyat sayısı, laboratuvarlarda dönüştürülmüş tetkik sayısı, yoğun bakımlarda hasta günü sayıları baz alınmıştır.

KVC kliniği için örnek hesaplama aşağıda verilmiştir;

$$\begin{aligned}
 1. \text{dağıtım sonrasında direkt personel gideri:} & \quad 751.586,45 \text{ TL (sabit gider)} \\
 1. \text{dağıtım sonrasında ilaç + tıbbi sarf gideri:} & \quad 1.114.979,98 \text{ TL (değişken gider)} \\
 3. \text{ dağıtım sonrası toplam gider:} & \quad 6.688.784,46 \text{ TL} \\
 \text{Hesaplanacak toplam GÜG gideri:} & \quad 6.688.784,46 - (1.114.979,98 + 751.586,45 \text{ TL}) \\
 & \quad = 4.822.218,03 \text{ TL}
 \end{aligned}$$

Toplam GÜG giderinin %50'si $4.822.218,03 \text{ TL} / 2 = 2.411.109,02 \text{ TL}$ ' si değişken, diğer % 50'si $4.822.218,03 \text{ TL} / 2 = 2.411.109,02 \text{ TL}$ 'si sabit gider kabul edilmiştir.

Buna göre KVC kliniğinin toplam değişken gideri;

$$1.114.979,98 \text{ TL} + 2.411.109,02 \text{ TL} = 3.526.089,00 \text{ TL}$$

Sabit gideri; $751.586,45 \text{ TL} + 2.411.109,02 \text{ TL} = 3.162.695,47 \text{ TL}$ olarak bulunmuştur.

Öncelikle hasta günü başına birim değişken maliyeti hesaplamak gerekmektedir.

$$\text{Birim değişken maliyet (A)} = \frac{3.526.089,00 \text{ TL}}{8.046 \text{ HGS}} = 438,24 \text{ TL/HGS}$$

Bu rakamları denklemden yerine koyduğumuzda, bir hasta günü için toplam maliyet fonksiyonu:

$$\text{TM} = 438,24 x + 3.162.695,47 \text{ TL}$$

Birim Maliyet Fonksiyonu: $A + B/X$ fonksiyonundan

$$= 438,24 \text{ TL} + 3.162.695,47 \text{ TL}/x \text{ olarak bulunur.}$$

Çizelge 3.54. Üçüncü Dağıtım Sonrası Maliyet Fonksiyonlarının Oluşturulması

S. NO	GİDER YERLERİ	SABİT MALİYET (B), TL	TOPLAM DEĞİŞKEN MALİYET, TL	BİRİM ÇIKTILAR	TOPLAM MALİYET FONKSİYONU	BİRİM MALİYET FONKSİYONU
1	Acil Poliklinik	262.242,60	174.443,54	2.467 PS	262.242,60 + 70,71x	70,71+262.242,60/x
2	Genel Cerrahi Poliklinik	98.211,09	82.568,05	1.204 PS	98.211,09 + 68,58x	68,58+98.211,09/x
3	KBB Poliklinik	39.970,03	24.183,39	423 PS	39.970,03 + 57,17x	57,17+39.970,03/x
4	Dahiliye Poliklinik	172.484,94	174.369,02	1.935 PS	172.484,94 + 90,11x	90,11+172.484,94/x
5	Kardiyoloji Poliklinik	1.258.699,03	1.152.967,70	13.748 PS	1.258.699,03 + 83,86x	83,86+1.258.699,03/x
6	KVC Poliklinik	505.446,62	182.576,47	1.791 PS	505.446,62 + 101,94x	101,94+505.446,62/x
7	Nöroşirurji Poliklinik	60.013,06	24.884,83	353 PS	60.013,06 + 70,50x	70,50+60.013,06/x
8	Ortopedi Poliklinik	165.613,20	54.256,85	571 PS	165.613,20 + 95,02x	95,02+165.613,20/x
9	Genel Cerrahi Klinik	537.703,79	614.893,92	991 HGS	537.703,79 + 620,48x	620,48+537.703,79/x
10	KBB Klinik	47.172,46	54.627,98	75 HGS	47.172,46 + 728,37x	728,37+47.172,46/x
11	Kardiyoloji Klinik	1.760.695,63	2.078.301,42	4.512 HGS	1.760.695,63 + 460,62x	460,62+1.760.695,63/x
12	KVC Klinik	3.162.695,47	3.526.089,00	8.046 HGS	3.162.695,47 + 438,24x	438,24+3.162.695,47/x
13	Ortopedi Klinik	299.257,69	310.482,97	462 HGS	299.257,69 + 672,04x	672,04+299.257,69/x
14	Plastik Cerrahi Klinik	35.166,43	24.558,01	55HGS	35.166,43 + 446,51x	446,51+35.166,43/x

PS: Poliklinik Sayısı

HGS: Hasta Günü Sayısı

3.7 Maliyetler ile İlgili Bulgular

Hastanelerde en önemli maliyet kavramları, yatan hasta servislerinde (klinikler) hasta günü maliyeti, yatak maliyeti ve hasta maliyeti, özel hizmet merkezlerinde ameliyat maliyeti, tetkik maliyeti ve çekim maliyeti ile polikliniklerde poliklinik maliyetidir. Bu bölümde esas hizmet üretim merkezleri olan poliklinik, kliniklerin maliyetleri üzerinde durulmuştur.

Hasta Günü Maliyeti

$$\begin{aligned} \text{HGM} &= \text{Toplam Yatan Hasta Servisleri Giderleri} / \text{Toplam Hasta Günü Sayısı} \\ &= 12.451.644,72 \text{ TL} / 14.141 \text{ HG} \\ &= 880,54 \text{ TL} / \text{HG} \end{aligned}$$

Yatak Maliyeti

$$\begin{aligned} \text{YM} &= \text{Toplam Yatan Hasta Servisleri Giderleri} / \text{Fiili Yatak Sayısı} \\ &= 12.451.644,72 \text{ TL} / 80 \text{ FYS} \\ &= 155.645,56 \text{ TL} / \text{Yatak} \end{aligned}$$

Yatan Hasta Maliyeti

$$\begin{aligned} \text{YHM} &= \text{Toplam Yatan Hasta Servisleri Giderleri} / \text{Toplam Yatan Hasta Sayısı} \\ &= 12.451.644,72 \text{ TL} / 5.975 \text{ YH} \\ &= 2.083,96 \text{ TL} / \text{YH} \end{aligned}$$

Poliklinik Maliyeti

$$\begin{aligned} \text{PM} &= \text{Toplam Poliklinik Giderleri} / \text{Toplam Poliklinik Sayısı} \\ &= 4.432.930,38 \text{ TL} / 22.492 \text{ PS} \\ &= 197,01 \text{ TL} / \text{Poliklinik} \end{aligned}$$

Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinde 2009 yılında üçüncü dağıtım sonuçlarına göre bulunan birim maliyetler aşağıdaki gibidir.

- Hasta Günü Maliyeti: 880,54 TL / HG
- Yatak Maliyeti: 155.645,56 TL
- Yatan Hasta Maliyeti: 2.083,96 TL
- Poliklinik Maliyeti: 197,01 TL

Çizelge 3.55'te görüldüğü üzere klinik ve poliklinik maliyetleri kendi içerilerinde büyük farklılıklar göstermektedir. Örneğin hastane boyutunda incelendiğinde, ortalaması 880,54 TL olan hasta günü maliyeti, KBB kliniğinde 1.357,34 TL ye yükselirken, KVC kliniğinde 831,32 TL ye düşmektedir. Aynı şekilde genel cerrahi, ortopedi ve plastik cerrahi kliniklerinin de hasta günü maliyeti genel ortalamanın üzerinde kalmaktadır.

Çizelge 3.55. Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinin Servis ve Poliklinik Boyutunda Maliyetleri (TL)

S.NO	GİDER YERLERİ	HASTA GÜNÜ MALİYETİ	YATAK MALİYETİ (Yıllık)	YATAN HASTA MALİYETİ	POLİKLİNİK MALİYETİ
1	ACİL POL.				177,01
2	GENEL CER. POL.				150,15
3	KBB POL.				151,66
4	DAHİLİYE POL.				179,25
5	KARDİYOLOJİ POL.				175,42
6	KVC POL.				384,16
7	NÖROŞİRURJİ POL.				240,50
8	ORTOPEDİ POL.				385,06
9	GENEL CER. KL.	1.163,07	128.066,41	1.563,91	
10	KBB KL.	1.357,34	50.900,22	1.641,94	
11	KARDİYOLOJİ KL.	850,84	153.559,88	1.042,92	
12	KVC KL.	831,32	167.219,61	6.364,21	
13	ORTOPEDİ KL.	1.319,79	304.870,33	1.451,76	
14	PLASTİK CERRAHİ KL.	1.085,90	29.862,22	2.488,52	
	ORTALAMA	880,54	155.645,56	2.083,96	197,01

Yatak maliyetleri incelendiğinde, hastane boyutunda 155.645,56 TL olan yatak maliyeti, ortopedi kliniğinde 304.870,33 TL ye yükselerek en yüksek değere ulaşmaktadır. En düşük yatak maliyeti ise, 29.862,22 TL ile plastik cerrahi kliniğine aittir.

Ortalama yatan hasta maliyeti incelendiğinde ise, hastane boyutunda 2.083,96 TL olan yatan hasta maliyeti, KVC kliniğinde 6.364,21 TL ye yükselerek en yüksek değere ulaşmaktadır. En düşük yatan hasta maliyeti ise, 1.042,92 TL ile kardiyoloji kliniğine aittir. Yatan hasta maliyetlerinin ortalamasındaki bu farklılık KVC kliniğinin maliyeti olan 6.364,21 TL'nin, hastane ortalaması olan 2.083,96 TL'den bir hayli yüksek olmasıdır.

Yatan hasta servislerinin maliyetlerindeki bu farklılıklar genel olarak hastanenin yatak doluluk oranının düşük olmasına ve buna bağlı olarak kliniklerde düşük kapasite ile hizmet verilmesinden kaynaklanmaktadır. Örneğin toplam hastane giderlerinden % 39,61 ile en yüksek payı alan KVC kliniği % 55,11 gibi çok düşük bir yatak doluluk oranı ile çalışmaktadır. Bunun doğal sonucu olarak KVC kliniğinde yatak maliyeti ve yatan hasta maliyeti hastane ortalamasının üzerinde gerçekleşmiştir. Çünkü KVC kliniğine ayrılan fiili yatak sayısı fazla ve buna göre yatan hasta sayısı azdır. Buna karşın yine hastanenin %22,74 ile en çok gidere sahip kardiyoloji kliniği, %49,45 ile hastane ortalamasının üzerinde çalıştığından yatak maliyeti ve yatan hasta maliyeti ortalamasının altındadır.

Poliklinik maliyetlerinde ise, hastane ortalaması 197,01 TL dir. Hastanenin en yüksek poliklinik maliyeti 384,16 TL ile KVC kliniğine, en düşük poliklinik maliyeti ise, 150,15 TL ile genel cerrahi polikliniğine aittir.

4. TARTIŞMA

Bu araştırmada Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinin 2009 yılı verileri ile maliyetleri incelenmiş, çeşitli göstergeler baz alınarak hastaneye ait poliklinik ve kliniklerin birim maliyetleri hesaplanmaya çalışılmış ve aşağıdaki sonuçlar, literatürde diğer çalışmaların sonuçları ile karşılaştırılmıştır.

Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinde gerçekleştirilen araştırma sonucu en önemli gider direkt madde ve malzeme gideri niteliğindeki tıbbi malzeme ve ilaç % 35,68 olarak çıkmıştır. Talakçı (2009) tarafından yapılan araştırmada bu oran % 20,14, Yiğit ve Ağırbaş (2004) tarafından yapılan araştırmada % 16,3, Kısakürek (2010) tarafından yapılan bir araştırmada ise % 26 olarak bulunmuştur. Hastanenin hasta ve maliyet yapısı incelendiğinde yoğunluğun KVC ve kardiyoloji bölümlerinde toplandığı görölmektedir. Bu bölümlerin kullandığı tıbbi malzeme miktarı ve maliyetlerinin diğer genel hastanelere göre hastanenin maliyet yapısını farklı kıldığı düşünölebilir. Ayrıca, hastanenin direkt madde ve malzeme giderlerinin diğer yapılan çalışmalara göre daha yüksek çıkmasının nedeni olarak araştırma yapılan hastanede stok değerleme yöntemlerinin kullanılmaması, hastanenin küçük olması nedeniyle ihtiyaç oldukça bu malzemelerin satın alınmasının da etkisi olduğu düşünölebilir.

İkinci en büyük gider kalemi, % 32,78 ile genel üretim giderleridir. Talakçı (2009) tarafından yapılan araştırmada bu değer % 28,27, Yiğit ve Ağırbaş (2004) tarafından yapılan araştırmada % 25,7, Kısakürek (2010) tarafından yapılan bir araştırmada ise % 22 olarak bulunmuştur. Hastanenin genel üretim giderlerinin diğer yapılan çalışmalara göre daha yüksek bulunmasının nedeni olarak, diğer araştırmalarda hastanelerin kendi bünyesinde ürettiği hizmetleri (temizlik, yemek, güvenlik, laboratuvar ve görüntöleme hizmetleri, çamaşır, hukuki giderler gibi), dış hizmet alımı yoluyla sağlaması olduğu düşünölebilir.

Üçüncü gider kalemi, %31,54 ile direkt personel gideri olarak çıkmıştır. Araştırma yapılan özel hastanenin bu gider kalemi literatürdeki kamuya ait hastanelerde yapılan çalışmalarla karşılaştırıldığında şu sonuçlara ulaşılmaktadır: Direkt personel giderlerinin toplam hastane giderleri içerisindeki payı; Yiğit ve Ağırbaş (2004) tarafından yapılan araştırmada % 58, Kısakürek (2010) tarafından yapılan bir araştırmada % 52, Esatoğlu ve arkadaşları (2010) tarafından İbni Sina Hastanesi'nde gerçekleştirilen bir araştırmada % 54,09, Karasioğlu ve Çam (2008) tarafından gerçekleştirilen bir araştırmada ise % 74,7 olarak bulunmuştur. Literatürde en yüksek maliyet oranlarına sahip direkt personel giderleri, bu araştırmada en düşük orana sahiptir. Bunun nedeni olarak, hastanenin diğer gider kalemleri (direkt ilk madde ve malzeme, genel üretim giderleri) için ayırması gereken miktarın yüksekliğinden dolayı personel ücret politikasında almış olduğu kararlar olabilir. Ayrıca araştırma yapılan hastanenin özel hastane olmasından kaynaklanan personel ve personel ücret politikasının bu oranda etkili olduğu söylenebilir.

Birinci dağıtım sonuçlarına göre, toplam hastane giderlerinin % 37,91'i esas hizmet üretim merkezlerinde, % 38,06'ü yardımcı hizmet üretim gider yerlerinde, % 24,03'ü ise yardımcı hizmet gider yerlerinde toplanmıştır. Ayrıca hastane idaresinin gideri, toplam hastane giderlerinin % 8,20'sini oluşturmaktadır.

Hastanenin yatak doluluk oranı % 48,43 olarak gerçekleşmiştir. 2009 yılında Türkiye'de ortalama yatak doluluk oranı % 62,9, Ankara ilinin bulunduğu orta Anadolu bölgesinde ise % 53,3 tür. Sektörlere göre yatak doluluk oranlarını karşılaştırdığımızda 2009 yılında özel sektörün %80,7, Sağlık Bakanlığı hastanelerinin % 61,4, üniversite hastanelerinin % 50,3 tür (TCSB, 2011). Araştırma yapılan hastanenin ortalaması her iki ortalamanın altında kalmıştır.

Hastanenin yatak devir hızı 74,69 olarak bulunmuştur. 2009 yılında Türkiye ortalaması 55,1 iken; sektörlere göre yatak devir hızlarını karşılaştırdığımızda özel sektörün 92,1, sağlık bakanlığı hastanelerinin 48,5, üniversite hastanelerinin 48,6'dır (TCSB, 2011). Hastanenin yatak devir hızı Türkiye ortalamasının üzerinde, özel sektör ortalamasının bir hayli altındadır. Ancak hastane bölümleri arasında yatak

devir hızları büyük farklılık göstermektedir. KVC kliniğinde yatak devir hızı 26,28 iken, kardiyoloji kliniğinde 147,24 gibi ulaşılması mümkün olmayan bir değeri göstermektedir.

Araştırmada, ikinci dağıtım sonrasında yardımcı üretim gider yerlerinin toplam hastane giderleri içerisindeki yüzdesi % 45,74, esas hizmet üretim merkezleri olan polikliniklerde % 12,83, kliniklerde % 41,43 olarak bulunmuştur. Top ve Yıldırım (2000) tarafından yapılan bir araştırmada toplam hastane giderlerinin % 12,23'ünü poliklinikler, % 50,56'sını klinikler, % 37,19'unu ise yardımcı üretim gider yerleri oluşturmaktadır.

Üçüncü dağıtım sonrasında yardımcı üretim gider yerlerinde biriken maliyetler, esas hizmet üretim gider yerleri olan poliklinik ve kliniklere dağıtılmıştır. Dağıtım sonucunda hastane maliyetlerinin % 26,24'ü poliklinik hizmet merkezlerinde, % 73,76'sı klinik hizmet merkezlerinde toplanmıştır. Yiğit (2003) tarafından yapılan bir araştırmada da, poliklinik hizmet merkezleri %28,43, klinik hizmet merkezleri % 71,57 olarak bulunmuştur. Değerler birbirine yakındır.

Üçüncü dağıtımda hizmet birim maliyetleri de hesaplanmıştır. Buna göre, E grubu bir küçük ameliyat 54,56 TL, D grubu ameliyat 109,12 TL, C grubu ameliyat 181,69 TL, B grubu ameliyat 327,36 TL, A grubu ameliyat 727,29 TL'ye bir biyokimya tetkiki 3,04 TL, bir mikrobiyoloji tetkiki 8,41 TL, bir hematoloji tetkiki 12,53 TL, bir radyoloji tetkiki 12,36 TL, bir eko-efor tetkiki 32,78 TL'ye mal olmuştur. Bir anjionun maliyeti 524,04 TL bulunurken; KVC ara yoğun bakımın bir hasta günü maliyeti 770,95 TL, genel yoğun bakımın bir hasta günü maliyeti ise 1.019,93 TL olarak bulunmuştur.

SGK tarafından belirlenmiş olan fiyatlarla hastanenin birim maliyetleri karşılaştırıldığında mikrobiyoloji, hematoloji ve biyokimya tetkiklerinin birim maliyetlerinin SUT fiyatlarının üzerinde kaldığı, Eko-Efor tetkik maliyetlerinin ise SUT fiyatlarının altında olduğu bulunmuştur. Ameliyat maliyetleri ile SUT fiyatları karşılaştırıldığında, ameliyat maliyetlerinin SUT fiyatlarından düşük çıktığı

görülmüştür. Anjio maliyetleri ile SUT fiyatları karşılaştırıldığında ise, anjio maliyetlerinin SUT fiyatlarından yüksek çıktığı görülmüştür.

Esmeray (2006) tarafından 2005 yılında bir özel hastanede yapılan çalışmada geleneksel yönteme göre yapılan maliyet analizi çalışmasında 1 anjio maliyeti 97,16 \$ olarak bulunmuştur. Ancak bu araştırmanın gerçekleştirildiği hastanede 2009 yılında 1 anjio maliyeti 340,29 \$ olarak bulunmuştur. Uygulamalar arasında 4 yıl fark etmesine karşın maliyetler arasındaki %300 lük bu oransal çok fazladır. Anjio bölümü giderlerinde %74,64 lük tıbbi malzeme gideri göze çarpmaktadır.

Üçüncü dağıtım sonrasında hastane giderlerinden en yüksek payı %39,61 ile KVC kliniği, %22,74 ile kardiyoloji kliniği almaktadır. Başka bir ifade ile toplam hastane giderlerinin yarısından fazlası bu kliniklerde gerçekleşmiştir. Toplamda hastane giderlerinin % 73,76'sının gerçekleştiği klinik hizmetlerinin % 62,35'lik kısmı sadece bu iki klinikte gerçekleşmiştir. Yani, toplam klinik giderlerinin % 84,53'ü KVC ve kardiyoloji kliniklerinde gerçekleşmiştir.

Polikliniklerin toplam hastane giderleri içindeki yüzdeleri incelendiğinde de, % 14,28 ile kardiyoloji polikliniğinin ilk sırada olduğu, bunu % 4,07 ile KVC, polikliniğinin izlediği görülmektedir. Toplamda hastane giderlerinin %26,24'ünün gerçekleştiği poliklinik hizmetlerinin % 18,35'lik kısmı sadece bu iki poliklinikte gerçekleşmiştir.

Poliklinik ve klinik hizmetlerin hastane toplam gideri içerisindeki yüzdeleri yukarıdaki gibi incelenecek olursa; KVC ve kardiyoloji servislerinin poliklinik ve kliniklerinin toplam hastane gideri içerisindeki toplam payı % 80,70'i sadece bu iki serviste gerçekleştiği görülmektedir. Bu bir özel dal hastanesine yakın bir orandır.

Hastane birim maliyetleri poliklinikler ve klinikler bazında büyük farklılıklar göstermektedir. Hastane genelinde hasta günü maliyeti 880,54 TL / hasta günü, yatak maliyeti 155.645,56 TL / yatak, yatan hasta maliyeti 2.083,96 TL / YHS, poliklinik

maliyeti 197,01 TL / poliklinik olarak gerçekleşmiştir. Gaynor ve Anderson (1991) tarafından 1983–1987 yılları arasında gerçekleştirilen “maliyet fonksiyon modeli ile bir boş hastane yığınının maliyetinin hesaplanması” adlı çalışmada, toplam hastane giderlerinin yaklaşık % 18 ini kullanılmayan yataklar tarafından oluştuğunu ve bir boş hasta yatağının ortalama maliyetinin 38 \$ olduğunu bulmuşlardır. Araştırma yapılan hastanenin % 48,43 lük bir yatak doluluk oranıyla çalıştığı göz önünde bulundurulursa, kullanılmayan kapasitenin önemli bir maliyet unsuru oluşturduğu söylenebilir.

Poliklinik birim maliyetlerinde Durukan (2006) tarafından yapılan bir araştırmaya göre, TYİH’nın kardiyoloji polikliniği birim maliyetini 25,82 \$ olarak bulmuş, bizim araştırmamızda ise aynı polikliniğin maliyeti 113,91 \$ olarak bulunmuştur. Durukan’ın yaptığı aynı çalışmada, genel cerrahi polikliniği maliyeti TYİH’da 24,25 \$, araştırma yapılan hastanede 97,5 \$, KVC polikliniğinde Durukan’ın çalışmasında 23,86 \$, bu çalışmada ise 249,45 \$ olarak bulunmuştur. (Karşılaştırmada daha doğru sonuç vermesi açısından 15 Temmuz 2004 yılı için, Merkez Bankası Amerikan doları satış fiyatı 1,44 TL, 2009 yılı için 2009 yılı aynı tarihli satış fiyatı 1,54 TL üzerinden çevirme işlemi yapılmıştır).

5. SONUÇ ve ÖNERİLER

Bu araştırmada Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinin 2009 yılı verilerinden yararlanılarak maliyet analizi yapılmaya çalışılmış ve aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır.

1. Hastanenin toplam gideri 16.884.575,10 TL olarak hesaplanmıştır.
2. Hastanenin en önemli gider unsuru direkt madde ve malzeme gideridir (% 35,68). Genel üretim giderleri % 32,78, direkt personel gideri % 31,54'tür.
3. İkinci dağıtım sonrasında hastane giderlerinin % 45,74'i yardımcı üretim gider yerlerinde, % 12,83'ü polikliniklerde, % 41,43'ü kliniklerde toplanmıştır.
4. Hasta işlemleri bölümünde bir hasta işleminin maliyeti 48,30 TL olarak bulunmuştur.
5. Hasta kabul bölümünün bir hasta için maliyeti 9,53 TL olarak bulunmuştur.
6. Dönüştürülmüş bir ameliyatın fiili birim maliyeti 54,56 TL olarak bulunmuştur.
7. Dönüştürülmüş bir biyokimya tetkikinin hastaneye maliyeti 3,04 TL olarak bulunmuştur.
8. Dönüştürülmüş bir mikrobiyoloji tetkikinin hastaneye maliyeti 8,41 TL olarak bulunmuştur.
9. Dönüştürülmüş bir hematoloji tetkikinin hastaneye maliyeti 12,53 TL olarak bulunmuştur.
10. Dönüştürülmüş bir radyoloji tetkikinin hastaneye maliyeti 12,36 TL olarak bulunmuştur.
11. Eko-Efor laboratuvarında gerçekleştirilen bir çekimin hastaneye maliyeti 32,78 TL olarak bulunmuştur.
12. KVC ara YB bölümünde bir hasta gününün hastaneye maliyeti 770,95 TL olarak bulunmuştur.

13. Genel YB bölümünde bir hasta gününün hastaneye maliyeti 1.019,93 TL olarak bulunmuştur.
14. Gerçekleştirilen bir anjionun hastaneye maliyeti 524,04 TL olarak bulunmuştur.
15. E grubu bir ameliyatın fiili birim maliyeti 54,56 TL, D grubunun 109,12 TL, C grubunun 181,69 TL, B grubunun 327,36 TL, A grubunun 727,29 TL olarak bulunmuştur.
16. Toplam hastane giderlerinin % 26,24'ü poliklinik hizmet merkezlerinde, % 73,76'sı klinik hizmet merkezleri tarafından yapılmıştır.
17. Toplam hastane giderlerinin %39,61'i KVC kliniği, %22,74'ü kardiyoloji kliniği tarafından yapılmıştır.
18. Toplam klinik giderlerinin % 84,53'ü KVC ve kardiyoloji kliniklerinde gerçekleşmiştir.
19. Toplam poliklinik giderlerinin % 69,93'ü KVC ve kardiyoloji polikliniklerinde gerçekleşmiştir.
20. Hastane boyutunda 880,54 TL olan hasta günü maliyeti, KBB kliniğinde 1.357,34 TL ile en yüksek değerine ulaşırken, KVC kliniğinde 831,32 TL'ye, kardiyoloji kliniğinde 850,84 TL'ye düşmektedir. Plastik cerrahi, ortopedi ve genel cerrahi kliniklerinde de hasta günü maliyeti genel ortalamanın üzerindedir.
21. Hastane boyutunda 155.645,56 TL olan yatak maliyeti, ortopedi kliniğinde 304.870,33 TL ile en yüksek değerine ulaşırken, plastik cerrahi kliniğinde 29.862,22 TL'ye, KBB kliniğinde 50.900,22 TL'ye düşmektedir. KVC, kardiyoloji, genel cerrahi kliniklerinde de yatak maliyeti genel ortalamanın üzerindedir.
22. Hastane boyutunda 197,01 TL olan poliklinik maliyeti, ortopedi polikliniğinde 385,06 TL ile en yüksek maliyete ulaşırken, en düşük 150,15 TL ile genel cerrahi polikliniğinde gerçekleşmiştir.
23. Hastane birim maliyetleri poliklinikler ve klinikler bazında büyük farklılıklar göstermektedir. Hastane genelinde hasta günü maliyeti 880,54 TL / hasta günü, yatak maliyeti 155.645,56 TL / yatak, yatan

hasta maliyeti 2.083,96 TL / yatan hasta, poliklinik maliyeti ise 197,01 TL / poliklinik olarak gerçekleşmiştir.

24. SGK tarafından belirlenmiş olan fiyatlarla hastanenin birim maliyetleri karşılaştırıldığında mikrobiyoloji, hematoloji ve biyokimya tetkiklerinin birim maliyetlerinin SUT fiyatlarının üzerinde kaldığı, Eko-Efor tetkik maliyetlerinin ise SUT fiyatlarının altında olduğu bulunmuştur.
25. Ameliyat maliyetlerinin SUT fiyatlarının altında olduğu bulunmuştur.
26. Anjio maliyetlerinin SUT fiyatlarının üzerinde olduğu bulunmuştur.

Araştırmadan elde edilen sonuçlar değerlendirilerek aşağıdaki önerilerde bulunulabilir:

1. Araştırma yapılan hastanede gerçekleştirilen maliyet analizi çalışması doğrultusunda bir maliyet muhasebesi sistemi kurulması için çalışmaların başlatılması faydalı olabilir.
2. Maliyet muhasebesinin kullanacağı veriler bu araştırmada tespit edilmiştir. Bu verilerin doğru, hızlı ve kolay ulaşılabilir bir biçimde yapılandırılması ve otomasyon sistemine geçilmesinin önemi çalışmamız süresince ortaya çıkmıştır.
3. Hastanenin maliyet ve hasta yapısı incelendiğinde, poliklinik ve klinikler arasında hasta sayısı ve maliyet farklılıkları göze çarpmaktadır. Bu sonuçlar incelenerek hastanenin yeniden yapılandırma sürecine girmesi düşünülebilir.
4. Hastanenin herkes tarafından bilinen, tutarlı ve yönetsel performansı artırıcı bir organizasyon şemasına ihtiyacı vardır. 80 yataklı ikinci basamak bir hastane olan Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinin 7 farklı üst yönetim gider yeri 1. dağıtım tablosunda görülmektedir. Sadece bu gider yerlerinin hastane giderleri içerisindeki yüzdesi %5,71 olarak bulunmuştur. Daha yalın bir organizasyon yapısının maliyetleri düşürücü etkisi olabileceği düşünülebilir.
5. Çalışmada %35,68 ile en önemli gider kalemi olarak bulunan direkt ilk madde ve malzemelerin giderler içerisindeki oransal yüksekliği dikkat

çekmektedir. Bu giderlerin satın alma, stoklama ve takip sistemleri yeniden değerlendirilerek maliyetleri düşürücü etkileri üzerinde çalışılabilir.

6. Hastanede, hasta maliyetini oluşturan tüm unsurların bilgi yönetim sistemi içerisinde takip edilebilir hale getirilmesinin, istendiği anda bir hastaya harcanan paranın ortaya konulabilmesinin sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılması faydalı olabilir.
7. Hastanede çok çeşitli giderlerden oluşan genel üretim giderlerinin girdi ve kullanımına ait detaylı bilgilerin bulunmasının, bunlar üzerinde tasarruf imkanlarının araştırılmasının ve bunların maliyetlere yansıtılması yararlı olabilir.
8. Hem özel hem de kamu sektöründe yapılacak olan maliyet analizi çalışmalarının kamusal yararı vardır. Çünkü devlet, kamu ve özel sektörün en büyük hizmet alıcısı konumundadır. Hastane maliyetlerinin bilindiği bir ortamda fiyatların belirlenmesi, kıt olan kaynaklarla ilgili planlamaların yapılması, sağlık hizmetleri finansmanında ulusal bir veri kaynağına ve bakışa sahip olunması daha rasyonel kararların alınmasını sağlayabilir.
9. Hastaneler bazında düşünülürse; maliyet analizleriyle birim çıktı maliyetlerinin tespit edilmesi, hastane yönetiminin maliyetleri yükselten ve düşüren etkenleri değerlendirmelerine olanak sağlayacaktır. Bu sayede hastane yöneticileri tespit edilen bu etkenlere müdahale edebilecek, ürün fiyatlama kararlarında daha rasyonel kararlar alabilecek, geleceğe yönelik planlarında daha stratejik kararlar verebilecektir.
10. Hastanelerde mali yönetimde sorumlu kişilerin hastane yönetimi, işletme, muhasebe konularında en az lisans düzeyinde eğitim almış kişiler olması, kaynakların daha etkin ve verimli bir şekilde harcanmasında faydalı olabilir.
11. Hastanede tüm gelir ve giderler aynı muhasebe düzeni içerisinde izlenmesinin ve hastanedeki bölümlerin gelir ve giderlerinin ayrı ayrı

tutulması, bu bölümlerin performansının değerlendirilmesinde gerekli olabilir.

12. Tıbbi teknolojinin gelişmesiyle hastanelerde kullanılan demirbaşların sayısı ve çeşitliliği artmaktadır. Bu demirbaşların etkin bir kayıt sistemiyle tespit ve takip edilmesi, hem demirbaş amortismanlarının maliyetlere daha doğru yüklenmesine, hem de bu demirbaşların daha takip edilebilir olmasına etki edebilir.
13. Hastanelerin herkes tarafından bilinen, görev ve sorumluluk merkezleri açıkça tanımlanmış bir organizasyon yapısında olması, maliyetlerin azaltılmasında katkıda bulunabilir.
14. Hastane yatak kapasitesinin bilimsel esaslara göre planlanması, hem yatak hem de diğer kaynakların daha rasyonel bir biçimde değerlendirilmesini sağlayabilir.

ÖZET

Hastane İşletmelerinde Birim Maliyetlerin Analizi: Bir Özel Hastane Örneği

Sağlık hizmetlerini karşılayan kurumların başında gelen hastaneler, sundukları hizmetin niteliği nedeniyle günümüze kadar devlet kurumları olarak düşünülmüşlerdir. Ancak günümüzde yaşanan politik ve ekonomik değişimler nedeniyle özel hastanelerden de kamu hastaneleri kadar çok bahsedilmektedir.

Bu araştırmada, hastane işletmesinde maliyet analizinin gerçekleştirilmesi, analiz sonuçlarıyla poliklinik, klinik ve özel hizmet merkezlerinin birim maliyetlerin belirlenmesi amaçlanmıştır.

Bu araştırmada Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinde 2009 yılı mali, idari ve istatistiki veriler baz alınarak hastanenin direkt madde ve malzeme giderleri, direkt personel giderleri ve genel üretim giderleri tanımlanmış ve bu giderlerin hastanede mevcut 55 hizmet merkezine dağıtımı yapılmıştır.

Bölümlerde oluşan toplam maliyetler hizmet verdikleri diğer bölümlere uygun ölçütler kullanılarak dağıtılmış ve hastanenin maliyet yapısı tanımlanmıştır. Buna göre yatan hasta, ayakta bakım ve özel hizmet merkezlerinde oluşan maliyetlerin maliyet fonksiyonları incelenerek birim maliyetleri hesaplanmıştır.

Araştırma sonucunda, genel hastane olarak tanımlanan Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinin direkt ilk madde ve malzeme giderlerinin literatürden farklı olarak en yüksek gider niteliğinde olduğu bulunmuştur. Araştırma sonucunda toplam hastane giderlerinin %35,68'si direkt ilk madde ve malzeme giderleri, % 32,78'i genel üretim giderleri ve sonuncu olarak %31,54 ile direkt personel giderleri olarak bulunmuştur.

Anahtar Kelimeler: Birim Maliyet, Hastane, Maliyet, Maliyet Analizi, Özel Hastane

SUMMARY

A Private Hospital Example for the Analysis of Unit Costs in Hospital Enterprises

Health care is primarily provided by hospitals and up to now these hospitals have always been considered to be state institutions due to the type of services they provide. As a result of recent political and economical changes, private hospitals have been mentioned in healthcare nearly as much as state institutions.

The aim of this study was to determine the cost analysis of hospital enterprises, and to use these results to determine the unit costs of private institutions, out-patient and in-patient clinics.

In this study the financial, administrative and statistical data of Kavaklıdere Umut private hospital for the year 2009 was used as a baseline to determine the hospital's direct commodity and supply costs, direct staff costs and general production costs. These results were distributed to 55 service centers in the hospital.

The total costs determined in the departments were distributed according to the other departments being served and the cost structure of the hospital was calculated. According to this data, the cost functions of the cost of services in the in-patient clinics, out-patient clinics and special care centers were analyzed and the unit costs were determined.

As a result, it was determined that the direct primary commodity and supply costs of Kavaklıdere Umut private hospital differed from those of the general literature and were found to be of the highest cost possible. As a result of the study, it was determined that of the total hospital costs 35,68% was attributed to direct primary commodity and supply costs, 32,78% was attributed to production costs and 31,54% was attributed to direct staff costs.

Key words: Unit Cost, Hospital, Cost, Cost Analysis, Private Hospital

KAYNAKLAR

- AĞIRBAŞ, İ., (1993), Hastanelerde Maliyet Performans Analizi ve TCDD Ankara Hastanesinde Bir Uygulama, Yayınlanmamış Bilim Uzmanlığı Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.
- AK, B., (2008), Hastane İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi, TİG [E-Bülten], sayı:3, 10.09.2009,
Erişim: [<http://portal.huap.org/C18/TIGEBulten/default.aspx>].
- AKAR, Ç., (1992), Hastane İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- AKAR ve Arkadaşları, (2007), Hastane Gider Yerleri Hesap Planı ve Veri Kaynakları Analizi-DRG Maliyetlendirme Rehberi 1, Versiyon 2, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Hizmetleri Finansman Yapısının Güçlendirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması İçin Altyapı Geliştirme Projesi
- AKAR, Ç., ÖZALP, H., (2000), Sağlık Hizmetlerinde ve İşletmelerinde Yönetim, Ankara: Somgür Yayıncılık.
- AKDOĞAN, N., (2009), Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, Sekizinci Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- ALTINTAŞ, A.,T., (2003), Hastane İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulaması: İ.Ü. Kardiyoloji Enstitüsü'nde Bir Örnek Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- ATAMANALP, C., KARCIOĞLU, R., ORHAN, S., (2000), Maliyet Muhasebesi, Erzurum: Aktif yayınevi.
- ATEŞ, H., KIRILMAZ, H., (2009), Bir Yönetişim Modeli Örneği: Kamu Hastane Birlikleri, 7. Kamu Yönetimi Forumu Bildiriler Kitabı: Kahramanmaraş, s:531-551.
- AZER, E.F., (1993), Hacettepe Üniversitesi Uygulama Hastanesi Röntgen Bölümünün 1991 Yılı Maliyet Analizi, Doktora Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.
- BAKER, J., J., (1996), Provider Characteristics and Managed Care/Competition Environmental Factors Associated With Hospital Use of Costing Systems, 12.06.2010
Erişim:[<http://proquest.umi.com/pqdweb?index=22&did=739422641&SrchMode=l&sid=3&Fmt=2&VInst=PRO>].
- BAŞKENT ÜNİVERSİTESİ, (2004), Ulusal Hastalık Yükü ve Maliyet Etkililik Projesi-Maliyet Etkililik Final Rapor, RSHMB Hıfzıssıhha Mektebi Müdürlüğü, Ankara.
- BRANDON, C., H, RALPH, E., D., (1997), Management Accounting Strategyand Control, The MCGREW-Hill Companies Inc.
- BURSAL, N., ERCAN, Y., (2000), Maliyet Muhasebesi: İlkeler ve Uygulama, sekizinci baskı , İstanbul: Der Yayınları.
- BÜYÜKMİRZA, K., (1998), Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Ankara: Barış Yayınevi.

CLEVERT, A., STICKEL, M., JUNG, E.M., REISER, M., RUPP, N., (2007), Cost Analysis in Interventional Radiology – A Tool to Optimize Management Costs, *European Journal of Radiology*, 61:144-149.

DURUKAN, S., (2006), Yataklı Tedavi Kurumlarında Poliklinik Gider Yeri Birim Maliyetleri: Ankara İlinde Seçilmiş Hastanelerde Bir Örnek Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.

ESATOĞLU ve Arkadaşları, (2010), Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastaneleri'nde Maliyet Analizi, *Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Mecmuası*, Sayı:63(1), s: 17-27.

ESMERAY, A., (2006), Hastanelerde Maliyetleme ve Faaliyete Dayalı Maliyetlemeye İlişkin Bir Uygulama, Doktora Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

FINKLER, S., A., (1994), *Issues in Cost Accounting for Health Care Organizations*, an Aspen Publication, p:94, USA.

GAYNOR, M., ANDERSON, G., (1991), *Hospitals Costs and The Cost of Empty Hospitals Beds*, National Bureau of Economic Research, Working Paper, No:3872, Massachusetts, 14.07.2011.

Erişim: [<http://www.nber.org/papers/w3872.pdf>].

GÜLTEKİN, B., (2008), *Personel Giderleri*, TİG [Elektronik Bülten], Sayı 4, 10.09.2009.

Erişim: [<http://portal.huap.org/C18/TIGEBulten/default.aspx>].

HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ, (2008), Sağlık Hizmetleri Finansman Yapısının Güçlendirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması İçin Altyapı Geliştirme Projesi 2. Faz Genel Sağlık Sigortası Sağlık Bakım Hizmetleri Ödemeleri İçin Altyapı Geliştirme Çalışması, Rapor No: E.4.3.3.

ILDIR, A., (2008), *Sağlık İşletmelerinde Maliyet Analizi ve Performans Yönetimi*, Ankara: Seçkin Yayınevi.

KARASİOĞLU, F., ÇAM, V., A., (2008), *Sağlık İşletmelerinde Maliyet Analizi: Karaman Devlet Hastanesinde Birim Muayene Maliyetlerinin Hesaplanması*, Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt:1, Sayı: 1, s: 15-24.

KAVUNCUBAŞI, Ş., (2000), *Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi*, Ankara: Siyasal Kitabevi.

KAVUNCUBAŞI, Ş., YILDIRIM, S., (2010), *Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi*, Ankara: Siyasal Kitabevi, 2.Baskı.

KISAKÜREK, M., M., (2010), *Hastane İşletmelerinde Bölüm Maliyetlerin Analizi: Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde Bir Uygulama*, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 24, Sayı: 3, s: 229-256.

KOÇYİĞİT, Ç., S., (2006), *Faaliyete Dayalı Maliyet Yöntemi ve Hastane Uygulaması*, Doktora Tezi, Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

KYBURG, L., C., (2001), *Cost and Management Accounting in Healthcare-Perspectives for the Russian Healthcare Financing System*, 16.07.2011.

Erişim: [<http://zdravinform.mednet.ru/pub/EU.1998.B.9.E.pdf>].

MENDERES, M., ERSOY, K., (1995), Genel Sistem Kuramı ve Sağlık Sistemi, “Hastane Sistemi ve Hasta Bakım Alt Sistemi”, Hastane İşletmeciliği: Seçme Yazılar, Ed. Hikmet Seçim, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayın No: 845, s.43-71.

NEEDLES E. B., POWERS M., CROSSON, S., V., (2002), Principles of Accounting, Houghton Mifflin Company, USA.

NEUMAN, B., R., KEITH, E., B., (1998), Management Accounting for Healthcare Organizations, Precept Pres (Fifth Edition), Illinois, ABD.

OCAK, S., (2001), Kamu Hastanelerinin Tomografi Ünitelerinin Maliyet-Hacim-Kar Analizleri ve Bir Örnek Uygulama, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

ÖZALP, İ., TONUS, Z., (2000), Toplam Kalite Yönetimi ve Hizmet İşletmelerinin Toplam Kalite Yönetiminde Koç Finans Örneği, Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt:16,Sayı:1-2, s:1-21, 04.12.2010.

SEÇİM, H., (1995), Hastane İşletmeciliği, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir: Yayın No: 845.

SEVGENER, S., A., HACİRÜSTEMOĞLU R., (2000), Yönetim Muhasebesi, İstanbul: Alfa Yayınları, Yedinci Basım.

STEFANNİNİ, A., (1997), The Hospital as an Enterprise: Management Strategies, Tropical Medicine and International Health, Volume:2, No:3, pp:278-283.

SUR, H., (2000), Sağlık Hizmetlerinin Geçmişi ve Gelişimi, 12.01.2011
Erişim: [<http://www.merih.net/m1/whaysur12.htm>].

TALAKÇI, S., (2009), Sağlık İşletmelerinde Maliyetlerin Belirlenmesi, Özel Sektör ile Kamu Hastane İşletmelerinde Maliyet Analizi ve Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

TC ANAYASASI (1982), 14.06.2011
Erişim: [<http://www.anayasa.gen.tr/1982ay.htm>].

TC SAĞLIK BAKANLIĞI, (2011), Sağlık İstatistikleri Yıllığı 2009, Yayın No:824, Ankara: Kalkan Matbaacılık.

TC SAĞLIK BAKANLIĞI, (2010), 2009 Mali Yılı İdare Faaliyet Raporu, Ankara: Strateji Geliştirme Başkanlığı, 09.08.2011
Erişim: [<http://www.sgb.saglik.gov.tr/content/files/faaliyetraporu/index.html>].

TC SAĞLIK BAKANLIĞI, (1983), Yataklı Tedavi Kurumları İşletme Yönetmeliği, 14.04.2011
Erişim: [<http://www.saglik.gov.tr/TR/belge/1-10615/yatakli-tedavi-kurumlari-isletme-yonetmeli-son-degisi-.html>].

TEMEL, T., (2003), Özel Hastaneler Sektör Profili, İstanbul Ticaret Odası, 02.09.2009
Erişim: [<http://www.ito.org.tr/Dokuman/Sektor/1-71.pdf>].

TEPAV, (2008), Mali İzleme Raporu, 10.07.2011
Erişim: [<http://www.tepav.org.tr/tr/haberler/s/390>].

TOP, M., YILDIRIM, H., H., (2000), TCDD Ankara Hastanesinde Maliyet-Performans Analizi: 1996 Yılı Verilerine Dayalı Bir Uygulama, 2000'li Yıllarda Sağlık Hizmetleri ve Kurumları, 1.Ulusal Sağlık İdaresi Kongresi, 20-21 Mayıs, Ankara.

TÜİK, (2011), Sağlık Harcama İstatistikleri 2008, TÜİK Haber Bülteni, Sayı:38, 18.02.2011

USLU, S.,M., 1991, Planlama ve Kontrol Açısından Maliyet Muhasebesi, Gazi Üniversitesi Yayınları, No: 170, Ankara.

WARD, J., W., (1994), Health Care Budgeting and Financial Management for Nonfinancial Managers, USA

YENİMAHALLELİ, Y., G., (2007), Sağlıkın Finansmanı ve Türkiye İçin Sağlık Finansman Modeli Önerisi, Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

YERELİ, N., A., (2009), Activity-Based Costing and Its Application in a Turkish University Hospital, AORN Journal, Volume:89,Issue:3, pp:573-591.

YILDIRIM, S., (1994), Sağlık Hizmetlerinde Harcama ve Maliyet Analizi, Yayın No:DPT 2350, Sosyal Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü.

YİĞİT ve Arkadaşları, (2003), GATA Eğitim Hastanesinde Yatan Hasta Maliyetinin Belirlenmesi, Gülhane Tıp Dergisi, No: 45 (3), s:233-243.

YİĞİT, V., (2003), Hastanelerde Maliyet-Performans Analizi ve Sağlık Bakanlığı Tokat Doğum ve Çocuk Bakımevi Hastanesinde Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.

YİĞİT, V., AĞIRBAŞ, İ., (2004), Hastane İşletmelerinde Kapasite Kullanım Oranlarının Maliyetlere Etkisi: Sağlık Bakanlığı Tokat Doğum ve Çocuk Bakımevi Hastanesinde Bir Uygulama, Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi, Cilt:7, Sayı:2, s:141-162.

YİĞİTTOP, V., Y., (2008), Özel Hastane İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları ve İç Kontrol Sistemi, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

EKLER

EK- 1 BİRİNCİ DAĞITIM TABLOSU

GİDER YERLERİ	GENEL TOPLAM	%	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERİ		DİREKT PERSONEL GİDERLERİ	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ									
			Tabii Malzeme	İlaç		Genel Sarf	Elektrik	Su	Doğalgaz	Üyelik, Aidat ve Bağımlar	Haberleşim e	Bakım	Büna Kiralama Bedeli	Tabii Anlık	
1. DAĞITIMI TOPLAMI	16.884.575,10	100,00	4.730.276,36	1.287.468,00	5.324.721,59	157.009,51	290.261,44	140.233,02	102.171,30	27.813,16	66.387,35	123.565,87	1.285.456,40	7,61	31.447,98
%	28,05	7,63	28,05	7,63	31,54	0,93	1,77	0,88	0,61	0,17	0,39	0,73	7,61	0,19	
ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ	236.771,09	1,40	12.256,13	26.512,23	126.567,42	578,03	2.660,46	2.226,84	1.534,69	0,00	0,00	6.298,12	19.181,58	1.257,92	
Açıl Poliklinik	104.788,23	0,62	2.212,58	0,00	17.855,62	0,00	1.019,30	1.012,20	693,00	0,00	0,00	8.718,20	19.181,58	314,48	
Genel Cerrahi Poliklinik	494.851,22	2,93	86.685,26	98,612,35	108.107,48	0,00	2.700,27	2.280,58	1.547,70	0,00	0,00	0,00	19.472,21	943,44	
KCB Poliklinik	42.307,27	0,25	2.516,23	0,00	18.302,87	0,00	1.209,30	1.012,20	693,00	0,00	0,00	0,00	8.718,90	0,00	
KCB Poliklinik	65.601,27	0,39	23.256,19	0,00	23.656,90	0,00	362,79	303,66	207,50	0,00	0,00	0,00	2.615,67	314,48	
Dahiliye Poliklinik	187.444,42	1,11	62.323,12	0,00	60.439,04	0,00	2.927,67	1.923,18	1.316,70	0,00	0,00	0,00	16.565,91	314,48	
Kardiyoloji Poliklinik	297.838,09	1,79	3.612,24	0,00	109.343,57	0,00	2.660,46	2.220,84	1.534,69	0,00	0,00	0,00	19.181,58	1.257,92	
Kardiyoloji Klinik	1.421.002,47	8,42	548.690,00	136.542,32	367.560,53	7.612,51	16.000,07	13.394,86	9.170,70	0,00	0,00	0,00	113.380,11	1.886,88	
KVC Poliklinik	389.412,34	2,31	6.312,21	0,00	329.182,36	0,00	1.683,99	1.683,99	669,50	0,00	0,00	0,00	8.428,27	943,44	
KVC Klinik	2.529.241,80	14,98	652.658,86	462.321,12	751.586,45	5.614,00	23.057,32	19.299,28	13.213,20	0,00	0,00	0,00	166.240,36	4.717,20	
Nöroşirürji Poliklinik	57.112,57	0,34	1.124,52	0,00	36.252,75	0,00	604,65	506,10	346,50	0,00	0,00	0,00	4.359,45	0,00	
Ortopedi Poliklinik	1.423.677,21	8,42	18.124,84	0,00	129.481,19	0,00	1.209,30	1.012,20	693,00	0,00	0,00	0,00	8.718,90	0,00	
Ortopedi Klinik	393.068,51	2,33	149.388,40	26.700,80	164.883,92	0,00	1.451,16	1.214,64	831,60	0,00	0,00	0,00	10.462,68	628,96	
Plastik Cerrahi Klinik	37.654,98	0,22	2.658,92	8.988,70	22.256,04	0,00	80,62	67,48	46,20	0,00	0,00	0,00	581,26	0,00	
YARDIMCI ÜRETİM GİDER YERLERİ	197.612,56	1,17	38.124,12	0,00	62.933,33	3.210,00	44.889,22	1.349,60	924,00	0,00	0,00	8.414,26	11.625,20	0,00	
Radyoloji	142.506,34	0,84	24.612,80	1.258,65	39.959,55	4.000,00	1.451,16	1.214,64	831,60	0,00	0,00	3.621,08	10.462,68	0,00	
Radyoloji Lab. (Eko-Efor)	1.884.568,40	11,16	1.406.586,32	6.218,24	330.526,46	8.755,00	7.779,83	6.511,82	4.458,50	0,00	0,00	3.696,08	56.091,59	4.717,20	
Laboratuvar	898.084,32	5,32	633.120,00	0,00	159.068,20	7.584,00	29.926,14	1.956,92	1.339,80	0,00	0,00	13.378,92	16.826,54	3.144,80	
KVC Ara Yoğun Bakım	635.108,22	3,76	229.372,93	203.401,28	128.021,35	0,00	5.985,23	2.361,80	1.617,00	0,00	0,00	6.720,00	20.344,10	3.773,76	
Ameliyathane	1.338.992,30	7,93	468.981,23	62.557,84	552.367,38	4.231,00	17.955,69	10.962,50	7.507,50	0,00	0,00	0,00	94.434,75	4.717,20	
Genel Yoğun Bakım	991.654,82	5,87	242.524,12	246.488,24	383.767,70	0,00	14.963,07	4.892,20	3.349,50	0,00	0,00	6.212,42	42.141,35	1.886,88	
Serivazyon	283.549,13	1,68	121.193,24	0,00	85.112,10	0,00	4.671,21	4.082,24	2.793,10	0,00	0,00	0,00	35.106,23	628,56	
Bezane	33.700,85	0,20	0,00	0,00	37.035,80	0,00	1.007,75	843,50	572,50	0,00	0,00	0,00	7.205,75	0,00	
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ	181.074,34	1,07	0,00	0,00	68.432,05	10.514,00	3.265,11	2.732,98	1.871,10	0,00	0,00	477.277,67	23.541,03	0,00	
Hasta İstemleri	330.400,47	1,96	0,00	0,00	293.265,50	9.984,00	1.983,02	1.417,08	970,20	0,00	0,00	0,00	12.206,46	0,00	
Kurumsal İhtider	32.492,13	0,19	0,00	0,00	20.476,83	4.650,00	6.852,77	573,58	392,70	0,00	0,00	0,00	4.940,71	0,00	
Ayır	92.100,70	0,55	0,00	0,00	29.263,78	8.421,00	3.426,53	2.867,90	1.962,50	0,00	0,00	0,00	24.703,58	0,00	
Çöpçark	349.085,86	2,07	0,00	0,00	53.643,70	29.938,97	13.503,85	11.302,90	7.738,50	0,00	0,00	20.546,70	97.361,05	0,00	
Morg	23.140,68	0,14	0,00	0,00	7.470,74	0,00	8.866,82	742,28	508,20	0,00	0,00	6.393,86	0,00		
Kalifiyaya	820.148,49	4,86	0,00	0,00	9.674,40	8.097,60	5.544,00	5.544,00	92,40	0,00	0,00	69.751,20	0,00		
Diyetsiyon	23.471,19	0,14	0,00	0,00	20.699,37	216,00	1.611,24	1.349,96	92,40	0,00	0,00	1.162,52	0,00		
Televizyon Servis	186.638,33	1,11	0,00	0,00	115.661,44	3.654,00	806,20	674,80	462,00	0,00	0,00	54.678,29	5.812,60		
Tiralo	12.634,60	0,07	0,00	0,00	0,00	0,00	322,48	269,92	184,80	0,00	0,00	0,00	2.332,64		
Bakım Çamaşır Hurdası Def	5.053,84	0,03	0,00	0,00	0,00	0,00	1.451,16	1.214,64	831,60	0,00	0,00	0,00	10.462,68		
Tenarator	25.174,55	0,15	0,00	0,00	0,00	0,00	2.339,53	2.125,92	1.214,64	0,00	0,00	0,00	18.509,69		
Su deposu	45.330,00	0,26	0,00	0,00	0,00	0,00	2.339,53	2.125,92	1.214,64	0,00	0,00	0,00	18.509,69		
İstimerken	132.885,84	0,79	0,00	0,00	0,00	0,00	8.102,51	7.281,24	4.643,10	0,00	0,00	0,00	58.416,63		
Havalandırma sarf- klima	79.085,03	0,47	0,00	0,00	0,00	0,00	35.911,37	2.463,02	1.686,50	0,00	0,00	0,00	21.215,99		
Elgiz İstern	41.913,09	0,25	0,00	0,00	20.476,83	0,00	1.088,57	910,28	623,70	0,00	0,00	0,00	7.847,01		
Byomedical-merikal gaz	17.011,51	0,10	0,00	0,00	15.116,32	0,00	1.203,93	1.011,22	69,30	0,00	0,00	0,00	871,89		
Çamaşır depo-dağitım	170.506,45	1,01	0,00	0,00	10.767,12	0,00	3.587,59	3.002,86	2.055,90	0,00	0,00	0,00	25.866,07		
Hemşire Lojmanı	106.569,88	0,63	0,00	0,00	0,00	0,00	6.731,77	5.634,58	3.857,70	0,00	0,00	0,00	48.535,21		
GENEL YONETİM GİDER YERLERİ	284.434,25	1,68	0,00	0,00	78.213,18	2.657,00	2.821,70	2.361,80	1.617,00	0,00	0,00	8.414,26	20.344,10	0,00	
Yararlı Kurulu Başkamlığı	362.531,29	2,15	0,00	0,00	151.131,06	5.410,00	1.209,30	1.012,20	693,00	0,00	0,00	18.750,17	8.718,90		
Başkamlık	54.050,11	0,32	0,00	0,00	23.286,89	3.210,00	1.410,85	1.180,90	808,50	0,00	0,00	0,00	10.172,05		
Tabii Direktör	120.795,30	0,72	0,00	0,00	94.298,64	0,00	1.612,40	1.349,60	924,00	0,00	0,00	0,00	11.625,20		
Hastane Müdürlüğü	58.692,78	0,35	0,00	0,00	20.699,37	2.230,00	604,65	506,10	346,50	0,00	0,00	0,00	4.359,45		
Başkamlık	59.687,27	0,35	0,00	0,00	43.493,30	1.658,00	483,72	404,88	272,20	0,00	0,00	0,00	3.487,56		
Çeçer Müdürlüğü	23.441,46	0,14	0,00	0,00	20.914,54	0,00	1.141,24	1.349,60	924,00	0,00	0,00	0,00	11.625,20		
Mülkiyet	75.275,12	0,45	0,00	0,00	45.496,05	2.451,00	1.612,40	1.349,60	924,00	0,00	0,00	0,00	11.625,20		
Primas	144.186,91	0,85	0,00	0,00	78.542,61	3.144,18	2.691,72	2.691,72	1.801,80	0,00	0,00	0,00	22.669,14		
Tabii Malzeme Deposu	25.269,20	0,15	0,00	0,00	0,00	0,00	1.612,40	1.349,60	924,00	0,00	0,00	0,00	11.625,20		
Satın Alma	113.323,06	0,67	0,00	0,00	53.816,26	4.621,00	3.426,55	2.867,90	1.963,50	0,00	0,00	0,00	24.703,55		
Kalite-İstatistik	29.671,34	0,18	0,00	0,00	17.643,00	2.325,00	1.203,93	1.011,22	69,30	0,00	0,00	0,00	871,89		
İnsan Kaynakları	33.402,87	0,20	0,00	0,00	17.643,00	3.757,00	765,89	641,06	438,90	0,00	0,00	0,00	5.521,97		

GENEL ÜRETİM GİDERLERİ														
S. NO	Tıbbi Gaz	Denetbaş Amortisman	Giyim	Kıyafet	Tamir Gideri	Hükümet Giderleri (Hizmet Ahnu)	Radyo ve Telefon Giderleri (Hizmet Ahnu)	Laboratuvar Giderleri (Hizmet Ahnu)	Temizlik (Hizmet Ahnu)	Yakıt (Hizmet Ahnu)	Yakıt (Hizmet Ahnu)	Yemek (Hizmet Ahnu)	Güvenlik (Hizmet Ahnu)	Veri, Resim, Harçlar ve Sigortalar
1	0,00	3.036,45	173,40	0,00	0,00	2.813,81	619,14	6.058,39	16.100,70	0,00	0,00	0,00	8.905,87	0,00
2	0,00	0,00	57,5	0,00	0,00	0,00	21.669,89	39.379,52	7.318,50	0,00	0,00	4.346,44	0,00	0,00
3	9.107,29	79.062,87	144,50	0,00	0,00	0,00	34.229,07	32.942,48	16.344,65	0,00	0,00	2.660,57	0,00	0,00
4	0,00	0,00	28,90	0,00	0,00	0,00	412,76	567,97	7.318,50	0,00	0,00	1.527,03	0,00	0,00
5	689,25	500,00	28,90	0,00	0,00	0,00	928,71	2.461,22	2.195,55	0,00	0,00	223,82	0,00	0,00
6	0,00	0,00	57,80	0,00	0,00	0,00	11.660,46	9.655,56	13.905,15	0,00	0,00	6.985,35	0,00	0,00
7	0,00	0,00	86,70	0,00	0,00	0,00	42.307,88	16.281,92	16.100,70	0,00	0,00	49.630,28	0,00	0,00
8	41.465,28	2.000,00	520,20	0,00	0,00	5.627,63	34.735,62	8.330,28	96.848,15	0,00	0,00	13.288,41	0,00	0,00
9	0,00	0,00	86,70	0,00	0,00	0,00	3.611,65	22.340,30	7.074,55	0,00	0,00	6.465,51	0,00	0,00
10	73.942,74	16.253,23	635,80	115.086,43	0,00	11.255,26	7.729,25	62.287,80	139.539,40	0,00	0,00	3.794,11	0,00	0,00
11	0,00	0,00	57,80	0,00	0,00	0,00	7.223,30	1.703,92	3.659,25	0,00	0,00	1.274,33	0,00	0,00
12	0,00	0,00	57,80	0,00	0,00	0,00	4.643,55	946,62	7.318,50	0,00	0,00	2.061,31	0,00	0,00
13	4.245,78	2.000,00	115,60	0,00	0,00	0,00	14.240,21	6.626,36	8.782,20	0,00	0,00	1.516,20	0,00	0,00
14	505,45	1.250,00	57,80	0,00	0,00	0,00	0,00	567,97	487,90	0,00	0,00	86,64	0,00	0,00
15	0,00	8.708,13	173,40	0,00	0,00	0,00	3.803,29	3.700,01	9.758,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
16	0,00	46.283,08	28,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8.782,20	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
17	0,00	562,81	462,40	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	47.082,35	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
18	0,00	3.055,63	115,60	0,00	0,00	0,00	0,00	14.388,67	14.149,10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
19	10.127,38	8.720,77	317,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	17.076,50	0,00	0,00	3.978,22	0,00	0,00
20	0,00	7.680,04	21.564,42	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	79.283,75	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
21	11.882,67	13.694,32	462,40	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35.372,75	0,00	0,00	4.007,10	0,00	0,00
22	0,00	0,00	173,40	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	29.517,95	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
23	0,00	255,00	57,80	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6.098,75	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
24	0,00	3.680,49	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	19.759,95	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
25	0,00	618,31	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	10.245,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
26	0,00	810,89	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.147,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
27	0,00	718,87	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	20.725,75	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28	0,00	21.688,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	81.723,25	0,00	0,00	0,00	0,00	11.638,79
29	0,00	1.771,88	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.566,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
30	0,00	3.377,18	28,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	58.548,00	0,00	0,00	665.156,11	0,00	0,00
31	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	975,80	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
32	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.879,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
33	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8.879,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.951,60	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
35	0,00	2.432,27	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8.782,20	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
36	0,00	3.531,07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	15.368,85	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
37	0,00	5.905,81	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	49.033,95	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
38	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	17.808,35	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
39	0,00	4.379,55	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6.586,65	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
40	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	731,85	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
41	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	21.711,55	103.515,36	0,00	0,00	0,00	0,00
42	0,00	1.070,97	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	40.739,65	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
43	0,00	115.825,68	0,00	0,00	43.507,29	0,00	0,00	0,00	17.076,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
44	0,00	84.287,89	2.814,30	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7.318,50	0,00	0,00	15.703,95	0,00	37.668,86
45	0,00	5.442,67	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8.538,25	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
46	0,00	1.227,46	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.758,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
47	0,00	18.463,89	0,00	0,00	7.823,57	0,00	0,00	0,00	3.659,25	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
48	0,00	6.899,41	57,80	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.927,40	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
49	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.975,80	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50	0,00	2.058,87	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.758,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
51	0,00	2.351,85	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	19.028,10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
52	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.758,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
53	0,00	1.188,75	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	20.735,75	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
54	0,00	740,74	0,00	0,00	4.157,41	0,00	0,00	0,00	731,85	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
55	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.635,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Başheşire İlk	İnsan Kaynakları	Tıbbi Malzeme Depo	Morg	Radyoloji	Kardiyoloji Lab.	Anjiyo	Laboratuvar	KVC Ara YB.	Ameliyathane	Genel Yoğun Bakım	Sterilizasyon	Eczane
59.687,27	33.402,87	25.269,20	23.140,68	197.612,56	142.506,34	1.884.568,40	898.084,32	635.108,22	1.338.992,30	991.654,82	283.549,13	53.700,85
4.387,86	2.424,86	1.847,52	1.732,05	14.549,18	10.392,27	138.332,68	65.933,19	46.649,75	98.264,70	72.745,90	20.784,54	3.925,97
5.222,04	2.611,02	0,00	2.611,02	15.666,12	5.222,04	41.776,30	31.332,23	28.721,20	78.330,58	44.387,32	20.888,14	5.222,04
18.093,55	0,00	0,00	4.614,46	22.829,45	121.190,38	1.457,20	8.014,59	22.890,17	20.097,20	35.883,52	0,00	667,88
0,00	21.966,16	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	53.229,51	0,00	53.615,93	0,00	0,00
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12.368,06	0,00	14.511,70	0,00	0,00
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8.523,36	0,00	8.585,23	0,00	0,00
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	11.721,48	35.164,43	46.885,91	0,00	0,00
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.901,98	0,00	3.930,31	0,00	0,00
87.390,72	0,00	0,00	0,00	0,00	873,91	3.495,62	0,00	8.739,07	8.739,07	10.486,89	0,00	0,00
	60.404,91	0,00	311,37	1.868,19	622,73	4.981,85	3.736,39	3.425,01	9.340,97	5.293,21	2.490,92	622,73
		27.116,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.807,13	0,00	2.120,34	0,00	0,00
			32.409,58	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
0,00	0,00	0,00	0,00	252.525,50	280.807,67	2.074.612,05	1.007.100,72	837.084,94	1.588.929,25	1.290.101,08	327.712,73	64.139,47
0,00	0,00	0,00	0,00	1,50	1,66	12,29	5,96	4,96	9,41	7,64	1,94	0,38

Kardiyoloji Lab.	Radlyoloji	Acil Poliklinik	Genel Cerrahi Poliklinik	Genel Cerrahi Klinik	KBB Poliklinik	KBB Klinik	Dahiliye Poliklinik	Kardiyoloji Poliklinik	Kardiyoloji Klinik
280.807,67	252.525,50	377.580,42	147.217,54	849.129,98	60.945,44	84.698,45	251.088,16	583.165,96	2.138.519,07
64,14	0,00	1.314,86	0,00	4.913,08	0,00	391,25	0,00	0,00	6.805,20
0,00	0,00	16.385,64	0,00	2.130,58	0,00	161,24	0,00	0,00	9.700,45
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.300.668,71	557.055,13
0,00	0,00	0,00	0,00	256.878,19	0,00	13.149,46	0,00	0,00	741.443,87
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
0,00	0,00	32.490,42	26.440,38	35.849,81	985,76	2.920,23	63.889,11	358.474,35	197.839,58
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	39.318,51
280.871,81	0,00	1.212,77	0,00	590,00	0,00	0,00	4.654,43	121.605,14	126.194,01
	252.525,50	7.702,03	7.121,22	3.106,06	2.222,22	479,80	27.222,25	47.752,57	22.121,23
0,00	0,00	436.686,14	180.779,14	1.152.597,70	64.153,42	101.800,43	346.853,95	2.411.666,73	3.838.997,05
0,00	0,00	2,59	1,07	6,83	0,38	0,60	2,05	14,28	22,74

KVC Poliklinik	KVC Klinik	Nöroşirurji Poliklinik	Ortopedi Poliklinik	Ortopedi Klinik	Plastik Cer.Klinik
464.955,45	3.380.972,98	75.333,08	205.683,89	488.605,06	53.666,21
0,00	23.032,48	0,00	0,00	1.327,68	448,98
0,00	17.298,28	0,00	0,00	993,26	118,25
0,00	249.967,35	0,00	0,00	0,00	0,00
0,00	706.360,46	0,00	0,00	98.593,65	5.019,71
0,00	1.318.769,43	0,00	0,00	0,00	0,00
134.323,21	125.156,57	5.877,94	5.297,25	17.211,09	345,02
0,00	810.269,68	0,00	0,00	0,00	0,00
5.309,98	21.174,37	0,00	0,00	131,11	0,00
83.434,43	35.782,86	3.686,87	8.888,90	2.878,80	126,26
688.023,07	6.688.784,46	84.897,89	219.870,04	609.740,65	59.724,43
4,07	39,61	0,50	1,30	3,61	0,35

EK-4 İZİN YAZISI

Ankara, 10.11.2010

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SAĞLIK BİLİMLERİ FAKÜLTESİ
SAĞLIK KURUMLARI YÖNETİCİLİĞİ
BÖLÜM BAŞKANLIĞI'NA
ANKARA

Sayı : GM/2010 - 0738
Konu : Aliye Aslı SONSUZ'un Tez Çalışması hakkında

Özel Kavaklıdere Umud Hastanesi , Işıklar Sağlık Hizmetleri Sanayi ve Ticaret A.Ş.
Ünvanlı ve Büklüm Sok.No:72 Kavaklıdere ÇANKAYA/ANKARA Adresli işyerimizde Özel
Hastane İşletmekteyiz.

Okulunuz Yüksek Lisans öğrencilerinden Aliye Aslı SONSUZ'un "Hastane
İşletmelerinde Birim Maliyetlerin Analizi : Bir Özel Hastane Örneği " konulu tez çalışmasını
hastanemizde yapması uygun görülerek izin verilmiştir.

Saygılarımızla ,

Prof.Dr.Abidin KUMBASAR
Mesul Müdür



ÖZGEÇMİŞ

I. Bireysel Bilgiler

Adı: Aliye Aslı
 Soyadı: Sonsuz
 Doğum Yeri ve Tarihi: Ankara, 23.11.1980
 Uyruğu: TC
 Medeni Durumu: Bekar
 İletişim Adresi ve Telefonu: Hacettepe Üniversitesi Çocuk Hastanesi Gece İdaresi
 SIHHİYE/ANKARA 0312 305 12 39

II. Eğitim

Lisans: Ankara Üniversitesi Sağlık Eğitim Fakültesi Sağlık Yönetimi Bölümü 2000–2005 (2000–2001 İngilizce Hazırlık)
 Y.Lisans: Ankara Üniversitesi Sağlık Kurumları Yönetimi 2008–2011
 Yabancı dil: İngilizce

III. Ünvanlar

Hacettepe Üniversitesi Hastaneleri Gece İdarecisi -01.04.2008-...

IV. Mesleki Deneyimler

Doktorlar Tıp Merkezi, Dış Laboratuvarlar Sorumlusu, 01.09.2005–28.11.2005
 Türkiye Kızılay Derneği Donör Kazanım Uzmanı, 2006–2008
 Hacettepe Üniversitesi Hastaneleri Gece İdarecisi, 2008-...

V. Diğer Bilgiler

Özrürlüler Eğitim ve Dayanışma Vakfı -ÖZEV-, Yaşlı Bakım Eğitimi, Nisan-Haziran 2005
 Sözel iletişim becerileri, beden dili ve kişisel imaj, etkili sunum teknikleri, ikna ve müzakere, hizmet kalitesi ve farklı kişilikleri analiz etme eğitimleri, 08.03.2006 – 12.03.2006
 Avrupa Birliği Güvenli Kan için Gönüllülük Proje Koordinatörü, 2007
 Türkiye Kızılay Derneği İlk Yardım Eğitimi, 2007
 Türkiye Su Altı Sporları Federasyonu 1 yıldız Dalış Eğitimi, 2007
 Brand is you conferance PR assitant, 21.01.2011