

## Hastanelerde Maliyet Analizi: Kamu Hastanesi Örneği

### *Cost Analysis in Hospitals: Public Hospital Sample*

**Ferda BÜLÜÇ**

Ankara Üniversitesi Sağlık Bilimleri Fakültesi Sağlık Yönetimi Bölümü

**İsmail AĞIRBAŞ**

Ankara Üniversitesi Sağlık Bilimleri Fakültesi Sağlık Yönetimi Bölümü

Aralık 2017, Cilt 7, Sayı 2, Sayfa 181-210  
December 2017, Volume 7, Issue 2, Page 181-210

P-ISSN: 2146-4839

E-ISSN: 2148-483X

2017/2

e-posta: [sgd@sgk.gov.tr](mailto:sgd@sgk.gov.tr)

Yazılar yayınlanmak üzere kabul edildiği takdirde, SGD elektronik ortamda tam metin olarak yayımlamak da dahil olmak üzere, tüm yayın haklarına sahip olacaktır. Yayınlanan yazılardaki görüşlerin sorumluluğu yazarlarına aittir. Yazı ve tablolardan kaynak gösterilerek alıntı yapılabilir.

If the manuscripts are accepted to be published, the SGD has the possession of right of publication and the copyright of the manuscripts, included publishing the whole text in the digital area. Articles published in the journal represent solely the views of the authors.

Some parts of the articles and the tables can be cited by showing the source.

# SGD

Sosyal Güvenlik Dergisi  
Journal of Social Security

Cilt: 7 - Sayı: 2 - Yıl: 2017  
Volume: 7 - Issue: 2 - Year: 2017

P-ISSN: 2146-4839  
E-ISSN: 2148-483X

## Sahibi / Owner of the Journal

Sosyal Güvenlik Kurumu Adına / On behalf of the Social Security Institution  
Dr. Mehmet Selim BAĞLI  
(Kurum Başkanı / President of the Institution)

Sorumlu Yazı İşleri Müdürü / Responsible Publication Manager  
Uğur KORKMAZ

## Yayın Kurulu / Editorial Board

Cevdet CEYLAN  
Eyüp Sabri DEMİRCİ  
Erdoğan ÜVEDİ  
Murat ASLAN  
Faruk KAHVECİOĞLU

## Editörler / Editors

Doç. Dr. Erdem CAM  
Selda DEMİR  
Asuman KAÇAR

**Yayın Türü:** Uluslararası Süreli Yayın / *Type of Publication: Periodical*  
**Yayın Aralığı:** 6 aylık / *Frequency of Publication: Twice a Year*  
**Dili:** Türkçe ve İngilizce / **Language:** Turkish and English  
**Basım Tarihi/Press Date:** 20/12/2017

**Sosyal Güvenlik Dergisi (SGD),**  
TUBİTAK ULAKBİM-TR  
EBSCO HOST -US  
ECONBIZ - GE  
INDEX COPERNICUS INTERNATIONAL -PL  
SCIENTIFIC INDEXING SERVICES - US  
JOURNAL FACTOR  
ASOS INDEX - TR  
SOBIAD - TR  
DERGİPARK - TR  
**tarafından indekslenmektedir.**



© Tüm hakları saklıdır. Sosyal Güvenlik Dergisi'nde yer alan bilimsel çalışmaların bir kısmı ya da tamamı telif hakları saklı kalmak üzere eğitim, araştırma ve bilimsel amaçlarla çoğaltılabilir.

**Tasarım / Design:** PERSPEKTİF Matbacılık Tasarım Tic.Ltd.Şti. (0 312) 384 20 55 - Ankara  
**Basım Yeri / Printed by:** PERSPEKTİF Matbacılık Tasarım Tic.Ltd.Şti. (0 312) 384 20 55 - Ankara

## İletişim Bilgileri / Contact Information

Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı  
Ziyabey Caddesi No: 6 Balgat / Ankara / TÜRKİYE  
Tel / Phone: +90 312 207 88 91 - 207 87 70 • Faks / Fax: +90 207 78 19

Erişim: <http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/sgd/tr> • e-posta / e-mail: [sgd@sgk.gov.tr](mailto:sgd@sgk.gov.tr)

---

## ULUSLARARASI DANIŞMA KURULU / INTERNATIONAL ADVISORY BOARD

---

Professor Yener ALTUNBAŞ  
Bangor University - UK

Professor Özey MEHMET  
University of Carleton - CA

Asst. Prof. Sara HSU  
State University of New York-USA

Professor Paul Leonard GALLINA  
Bishop's University - CA

Professor Allan MOSCOVITCH  
University of Carleton - CA

Asst. Prof. C. Rada Von ARNIM  
University of Utah - USA

Professor Jacqueline S. ISMAEL  
University of Calgary - CA

Professor Mark THOMPSON  
University of British Columbia - CA

---

## ULUSAL DANIŞMA KURULU / NATIONAL ADVISORY BOARD

---

Prof. Dr. Ahmet Cevat ACAR  
TÜBA

Prof. Dr. Nürşen CANİKLİOĞLU  
Marmara Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Sarper SÜZEK  
Atılım Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. İsmail AĞIRBAŞ  
Ankara Üniversitesi  
Sağlık Bilimleri Fakültesi

Prof. Dr. Fevzi DEMİR  
Yaşar Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Müjdat ŞAKAR  
Marmara Üniversitesi  
İktisat Fakültesi

Prof. Dr. Örsan AKBULUT  
TODAİE

Prof. Dr. A. Murat DEMİRCİOĞLU  
Yıldız Teknik Üniversitesi İİBF

Prof. Dr. Savaş TAŞKENT  
İstanbul Teknik Üniversitesi  
İşletme Fakültesi

Prof. Dr. Levent AKIN  
Ankara Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Ömer EKMEKÇİ  
İstanbul Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Ferda YERDELEN TATOĞLU  
İstanbul Üniversitesi  
İktisat Fakültesi

Prof. Dr. Yusuf ALPER  
Uludağ Üniversitesi İİBF

Prof. Dr. E. Murat ENGİN  
Galatasaray Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Sabri TEKİR  
İzmir Üniversitesi İİBF

Prof. Dr. Faruk ANDAÇ  
Çağ Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Şükran ERTÜRK  
Dokuz Eylül Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Aziz Can TUNCAY  
Bahçeşehir Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Kadir ARICI  
Gazi Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Afsun Ezel ESATOĞLU  
Ankara Üniversitesi  
Sağlık Bilimleri Fakültesi

Prof. Dr. M. Fatih UŞAN  
Yıldırım Beyazıt Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Onur Ender ASLAN  
TODAİE

Prof. Dr. Ali GÜZEL  
Kadir Has Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Doç. Dr. Gaye BAYCIK  
Ankara Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Berrin Ceylan ATAMAN  
Ankara Üniversitesi  
Siyasal Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Alpay HEKİMLER  
Namık Kemal Üniversitesi İİBF

Doç. Dr. Hediye ERGİN  
Marmara Üniversitesi  
İktisat Fakültesi

Prof. Dr. Hayriye ATİK  
Erciyes Üniversitesi İİBF

Prof. Dr. Oğuz KARADENİZ  
Pamukkale Üniversitesi İİBF

Doç. Dr. Emel İSLAMOĞLU  
Sakarya Üniversitesi  
Siyasal Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Zakir AVŞAR  
Gazi Üniversitesi  
İletişim Fakültesi

Prof. Dr. Türksel KAYA BENGSHIR  
TODAİE

Doç. Dr. Saim OCAK  
Marmara Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Ufuk AYDIN  
Anadolu Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Aşkın KESER  
Uludağ Üniversitesi İİBF

Doç. Dr. Ercüment ÖZKARACA  
Marmara Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Remzi AYGÜN  
Gazi Üniversitesi Tıp Fakültesi

Prof. Dr. Cem KILIÇ  
Gazi Üniversitesi İİBF

Doç. Dr. Mehmet TOP  
Hacettepe Üniversitesi İİBF

Prof. Dr. Abdurrahman AYHAN  
Mugla Sıtkı Koçman Üniversitesi  
İİBF

Prof. Dr. Ali Rıza OKUR  
İstanbul Sabahattin Zaim  
Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Doç. Dr. Türker TOPALHAN  
Gazi Üniversitesi İİBF

Prof. Dr. Serpil AYTAÇ  
Uludağ Üniversitesi İİBF

Prof. Dr. Serdar SAYAN  
TOBB Ekonomi ve Teknoloji  
Üniversitesi İİBF

Doç. Dr. Gülbiye YENİMAHALLELİ  
Ankara Üniversitesi  
Sağlık Bilimleri Fakültesi

Prof. Dr. Mehmet BARCA  
Ankara Sosyal Bilimler  
Üniversitesi SBF

Prof. Dr. Ali Nazım SÖZER  
Yaşar Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

Doç. Dr. Sinem YILDIRIMALP  
Sakarya Üniversitesi  
Siyasal Bilimler Fakültesi

Prof. Dr. Süleyman BAŞTERZİ  
Ankara Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi

## Hastanelerde Maliyet Analizi: Kamu Hastanesi Örneği

Geliş Tarihi/Received : 25.07.2017  
Güncelleme Tarihi/Revised : 05.10.2017  
Kabul Tarihi/Accepted : 19.12.2017

### *Cost Analysis in Hospitals: Public Hospital Sample*

Ferda BÜLÜÇ\*  
İsmail AĞIRBAŞ\*\*

Sosyal Güvenlik Dergisi  
Journal of Social Security  
Cilt: 7 Sayı: 2 Yıl: 2017  
Volume: 7 Issue: 2 Year: 2017  
Sayfa Aralığı: 181-210  
Pages: 181-210

#### ÖZ

Sağlık hizmeti sunumun en önemli sağlayıcısı olan hastanelerde kesintisiz hizmet sunumu için maliyet kontrolünün önemli bir yeri vardır. Maliyet analizi çalışmaları maliyet kontrolü konusunda yol göstericidir. Çalışmada Antalya’da faaliyet gösteren bir kamu hastanesinin 2015 yılı idari, mali, tıbbi ve istatistik verileri maliyet analizi yöntemiyle değerlendirilmiştir. Poliklinik birim maliyetleri, yatan hasta birim maliyetleri ve yatan hasta günü birim maliyetleri hesaplanmıştır. Poliklinik birim maliyetleri Sağlık Uygulama Tebliği poliklinik paket fiyatları ile karşılaştırılmıştır. Hastanenin toplam giderlerinin 30.546.136,25 TL olduğu saptanmıştır. Toplam giderlerin yüzde 5,61’inin ilk madde ve malzeme giderlerinden, yüzde 57,32’sinin personel giderlerinden ve yüzde 37,07’sinin genel üretim giderlerinden oluştuğu tespit edilmiştir. Birinci dağıtım sonrası giderlerin yüzde 63,47’si esas üretim gider yerlerine, yüzde 23,79’u yardımcı üretim gider yerlerine, yüzde 4,82’si genel yardımcı hizmet gider yerlerine, yüzde 7,91’i genel yönetim gider yerlerine dağıtılmıştır. Analiz sonucunda 9 polikliniğin birim maliyetinin Sağlık Uygulama Tebliği poliklinik paket fiyatlarından fazla; 7 polikliniğin birim maliyetinin ise düşük olduğu saptanmıştır. Hastanenin sabit maliyetlerinin fazla olduğu, bazı polikliniklerinde poliklinik hasta sayısının az olduğu, bazı kliniklerde yatan hasta sayısının ve yatan hasta günü sayısının düşük olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Hastaneye sistematik bir veri sistemi kurması, maliyet analizi çalışmalarına önem vermesi, kapasite kullanım oranını artırıcı önlemler alması önerilmektedir.

**Anahtar Sözcükler:** Birim maliyet, hastane, maliyet, maliyet analizi, toplam maliyet

#### ABSTRACT

There is an important place in cost control for uninterrupted service delivery in hospitals, which is the most important provider of health care delivery. Cost analysis studies are a guide to cost control. In the study, the administrative, financial, medical and statistical data of a public hospital operating in Antalya in 2015 were evaluated by cost analysis method. Outpatient clinic, inpatient and inpatient day unit costs were calculated. Outpatient unit costs were compared with the Medical Enforcement Declaration outpatient clinic package prices. Total expenditures of the hospital were found to be 30.546.136,25 TL. It has been determined that total expenditures are consisted 5,61% of the primary materials and supplies expenses, 57,32% of the personnel expenses and 37,07% of the general production expenses. After the first allocation, they were allocated to that expenditures; 63,47% to the main production expense center, 23,79% to auxiliary production expense center, 4,82% to general auxiliary service expense center, 7,91% to general management expense center. After analysing, the unit cost of 9 outpatient clinic was higher than the Medical Enforcement Declaration outpatient clinic package prices; the unit cost of 7 outpatient clinic was found to be low. It is concluded that the fixed cost of the hospital is high, the number of outpatient clinics is low in some outpatient clinics, the number of inpatient and inpatient days in some clinics is low. It is supposed to establish a systematic data system, to give importance to cost analysis studies, and to take measures to increase the capacity utilization rate in the hospital.

**Keywords:** Unit cost, hospital, cost, cost analysis, total cost

Önerilen atf şekli: Bülüç, F. & Ağırbaş, İ. (2017). Hastanelerde Maliyet Analizi: Kamu Hastanesi Örneği. *Sosyal Güvenlik Dergisi (Journal of Social Security)*. 7(2), 181-210.

\* Arş. Gör., Ankara Üniversitesi, Sağlık Bilimleri Fakültesi, Sağlık Yönetimi Bölümü, ferdabuluc@gmail.com

\*\* Prof. Dr., Ankara Üniversitesi, Sağlık Bilimleri Fakültesi, Sağlık Yönetimi Bölümü, agirbasismail@yahoo.com



## GİRİŞ

Sağlık hizmetlerine olan talebin artmasına rağmen hizmet sunumunda kısıtlı kaynakların mevcut olması hastane yönetiminin sayısal yönünü ön plana taşımıştır. Sağlık hizmeti sunumunun kesintisiz devam etmesi için hastanelerde maliyet kontrolü büyük önem arz etmektedir. Maliyet kontrolü sağlamanın önemli basamaklarından biri mevcut maliyetleri belirlemektir. Bu noktada hastanelerde muhasebenin ve yönetim muhasebesinin önemi ortaya çıkmaktadır. Karar verme eyleminde muhasebe dünya çapında ihtiyaç duyulan ve büyük öneme sahip bir bilim dalıdır (Label ve Havins, 2015: 6; Boyd, 2013: 1).

Yönetim muhasebesi işletme yöneticilerinin karar alma süreçlerini sağlıklı gerçekleştirebilmeleri için sayısal bilgiler sağlayan muhasebe alt dalıdır (Büyükmirza, 2012: 29). Bir başka tanıma göre analitik muhasebe olarak da adlandırılan yönetim muhasebesi yöneticiler için doğru ve zamanında raporlar hazırlama sürecidir. Yöneticiler karar vermek için bu raporlardan faydalanmaktadır (Boyd, 2013: 11). Yönetim muhasebesi bütçe planlama, maliyet kontrolü, fiyatları düzenleme, ileriye dönük iyileşme konularında da yol göstericidir (Boyd, 2013: 13-17). Yönetim muhasebesi kapsamında hastanelerde maliyet hesaplamaları, maliyet kontrolü için maliyet analizi çalışmaları yapılmaktadır. Yönetim muhasebesinin alt dalı olan maliyet muhasebesi en basit haliyle bir ürün veya hizmetin maliyetini hesaplayan sistemdir (Bragg, 2016: 1). Bir yönetim kontrol sistemi sayılan maliyet analizi, bir işletmenin yöneticileri ve diğer yöneticilerinin davranışlarını yönlendirmek amacıyla planlama ve kontrol kararlarını desteklemek, koordine etmek için bilgi toplamak ve kullanmak için bir araçtır (Horngren, Datar vd., 2015:863). Hastaneler açısından maliyet analizi, maliyet verilerinden yararlanarak, gerçekleşen giderleri değerlendiren ve bu değerlendirmeler sonucunda hastane yöneticilerinin kararlarına yol göstermek amacıyla çalışan sistemi ifade etmektedir (Ağırbaş, 2014: 425). Hizmet planlamasında maliyet analizi verilerinden yararlanmak hastanenin mali durumuna önemli katkılar sağlamaktadır. Hastanelerde maliyet analizi daha etkili, verimli, kaliteli ve ekonomik sağlık hizmeti sunulmasını sağlayarak hastaların yanı sıra toplumun da sağlığına katkı sağlamakta ve ayrıca diğer hastanelere karşı rekabet üstünlüğü elde etme imkânı sunmaktadır (Özkan ve Ağırbaş, 2015a:116). Maliyet analizinin başlıca amaçlarını şu şekilde sıralanmaktadır (Özgülbaş, 2014: 34, 35; Bragg, 2016: 104):

- Genel gider oranlarını belirlemek
- Birim maliyetleri belirlemek
- Stok değerlerini hesaplamak

- Plan ve bütçeleri hazırlamak
- Fiyatlandırma kararları almak
- Maliyet kontrolü sağlamak
- Gelirleri hesaplamak
- Performans değerlendirmesi yapmak

Maliyet analizi çalışmaları açısından bilinmesi gereken temel kavramlar; gider, maliyet, harcama, zarar ve kâr kavramlarıdır. Gider; işletmeye ekonomik bir fayda sağlamak amacıyla yapılan harcamalar veya tüketimlerdir (Büyükmirza, 2012: 53). Maliyet; belirli hedeflere ulaşmak için feda edilen kaynak; bir mal veya hizmet satın almak için ödenmesi gereken para miktarı olarak tanımlanmaktadır (Horngren, Datar vd., 2015: 51). Hastaneler açısından maliyet, hastanelerin sağlık hizmeti üretebilmesi amacıyla harcadığı üretim faktörlerinin para ile ölçülebilen değeri şeklinde tanımlanmaktadır. Sağlık kurumlarında maliyetler; polikliniklerde poliklinik maliyeti, kliniklerde hasta birim maliyeti ve hasta günü maliyeti, laboratuvarlarda tetkik maliyeti, radyolojide çekim maliyeti, ameliyathanelerde ameliyathane maliyeti, yoğun bakımda hasta günü maliyeti, diyalizde seans maliyeti gibi kavramlarla ifade dilmektedir (Ağırbaş, 2014: 429). Harcama; bir işletmede herhangi bir nedenle yapılan her türlü ödeme ve borçlanma şeklinde tanımlanmaktadır (Özgülbaş, 2014: 26). Zarar; bir işletmenin faaliyetlerini sürdürebilmesi için gerekli olmayan veya normal ölçüleri aşan harcama ve tüketimler şeklinde tanımlanmaktadır (Büyükmirza, 2012: 54). Kâr; maliyet ile gelir arasındaki olumlu farkı ifade etmektedir (Özgülbaş, 2014: 29).

Hastanelerde maliyet analizi çalışmaları 6 aşamada gerçekleştirilmektedir. *Bu aşamalar; çıktılarının belirlenmesi, gider yerlerinin belirlenmesi, gider türlerinin ve miktarlarının belirlenmesi, giderlerin gider yerlerine dağıtılması, yönetim ve destek gider yerlerindeki giderlerin yardımcı ve esas üretim gider yerlerine dağıtılması, yardımcı üretim giderlerinin esas üretim gider yerlerine dağıtımı ve esas üretim gider yerlerinin birim maliyet hesaplamalarıdır.* Bu işlemlerin gerçekleştirilmesi neticesinde birinci, ikinci ve üçüncü gider dağıtım tabloları elde edilmektedir. Üçüncü gider dağıtım tablosu oluşturulduktan sonra ise hastanenin esas üretim gider yerlerinin birim maliyetleri hesaplanmaktadır (Ağırbaş, 2014: 430).

1. Çıktıların belirlenmesi: Sağlık kurumlarının çıktıları, hangi hizmetlerin maliyetinin hesaplanacağı konusunda yol gösterici bir faaliyettir. Sağlık kurumlarında meydana gelen başlıca çıktıları şu şekilde sıralamak mümkündür (Ağırbaş, 2014: 430):

- Poliklinik sayısı,
  - Taburcu olan hasta sayısı,
  - Hasta günü sayısı,
  - Ameliyat türleri ve sayıları,
  - Tetkik türleri ve sayıları,
  - Seans türleri ve sayıları,
  - Yoğun bakım gün sayısı,
2. Gider yerlerinin belirlenmesi: Gider yeri, sorumlu bir yöneticinin bulunduğu ve giderleri ayrı olarak izlenebilir özelliğe sahip ; üretim ve diğer hizmetlerin yapıldığı, maliyetlerin oluştuğu, işletmenin bir birimini veya birim içindeki bir yeri ifade etmektedir (Durukan, Akar vd., 2007: 23; Büyükmirza, 2012: 195). Hastanelerde gider yerlerini esas üretim gider yerleri, yardımcı üretim gider yerleri, genel yardımcı hizmet gider yerleri ve genel yönetim gider yerleri olarak sınıflandırmak mümkündür.
- Esas üretim gider yerleri; hastanenin esas faaliyetlerinin gerçekleştiği birimlerdir. Esas faaliyetler; ürün veya hizmet yaratılması amacıyla tasarımdan satış sonrası servise kadar yer alan faaliyetler şeklinde tanımlanmaktadır (Seldüz ve Sevim, 2012: 52). Hastanelerin esas faaliyetleri olan sağlık hizmeti üretiminin ve sunumunun gerçekleştirildiği yerler olan esas üretim gider yerleri poliklinikler ve kliniklerdir.
  - Yardımcı üretim gider yerleri; esas üretim gider yerlerindeki faaliyetlerin gerçekleştirilmesi için ihtiyaç duyulan bir takım işlemlerin yapıldığı birimlerdir. Hastanelerde laboratuvarlar, kan merkezleri, görüntüleme merkezleri, ameliyathaneler, eczaneler başlıca yardımcı üretim gider yerleridir.
  - Genel yardımcı hizmet gider yerleri; diğer gider yerlerine hizmet etmek amacıyla kurulmuş birimlerdir (Büyükmirza, 2012: 196). Hastanelerde çamaşırhane, yemekhane, ulaşım hizmetleri, ambar vb. birimler yardımcı hizmet gider yerlerini oluşturmaktadır.
  - Genel yönetim gider yerleri; genel yönetim giderlerinin yapıldığı birimlerdir. Bu gider yerlerinde sağlık hizmeti üretilmemektedir; bu nedenle üretilen hizmetlerin maddi bir karşılığı yoktur. Genel yönetim gider yerlerinde gerçekleşen giderler uygun dağıtım kriterleri aracılığıyla diğer hizmet yerlerine dağıtılmaktadır (Büyükmirza, 2012: 197).

3. Gider türlerinin ve miktarlarının belirlenmesi: Gider türlerinin ve miktarlarının belirlenmesi maliyet analizi çalışmasının yapılabilmesi açısından büyük önem arz etmektedir. Hastanelerde giderlerin meydana gelmesi genelde yapılan harcamaya bağlı olarak gerçekleşmektedir. Giderlerin sınıflandırılmasında birçok faktör mevcuttur. Bu faktörlerden bazıları: gider çeşitleri, işletme fonksiyonları, gider merkezleri, giderlerin yüklenme biçimleri, giderlerin üretim miktarıyla ilişkisi, giderlerin kontrol edilebilirliği şeklindedir (Özgülbaş, 2014:39). Hastanelerde meydana gelen başlıca giderler; personel giderleri, ilk madde ve malzeme giderleri ve genel yönetim giderleridir.
4. Giderlerin gider yerlerine dağıtımı: Gider yerlerinin, gider türlerinin ve miktarlarının belirlenmesi aşamasından sonra giderlerin gider yerlerine dağıtımı gerçekleştirilmektedir. Bu aşamada hangi gider yerine ait olduğu bilinen giderler (dolaysız giderler) doğrudan gider yerlerine yüklenmektedir. Ait olduğu birden fazla gider yeri olan ve hangi gider yerinde ne miktarda tüketildiği bilinmeyen giderler (dolaylı giderler) ise maliyet dağıtıcılar (cost drivers) aracılığıyla gider yerlerine yüklenmektedir. Hastanelerde kullanılan başlıca maliyet dağıtıcılar şunlardır (Ağırbaş, 2014:438):
  - Poliklinik sayıları
  - Yatan hasta sayıları
  - Hasta günü sayıları
  - Ölen hasta sayıları
  - Gruplara göre ameliyat sayıları
  - Ameliyat puanları
  - Tetkik sayıları
  - Çekim sayıları
  - Seans sayıları
  - Personel sayıları
  - Yemek öğün sayıları
  - İş emri sayıları
  - Gider yerlerinin alanları
  - Cihazların kurulu elektrik gücü
  - Yıkanan çamaşır miktarları
  - Panolardan anlık geçen elektrik miktarları,
  - Evrak sayıları
  - Uzman görüşleri

Dördüncü aşamada yapılan işleme birinci gider dağıtım işlemi ve bu işlem sonucunda elde edilen tabloya birinci dağıtım tablosu denilmektedir.

5. Genel yardımcı hizmet ve genel yönetim gider yerlerindeki giderlerin yardımcı ve esas üretim gider yerlerine dağıtılması: Birinci gider dağıtım işleminden sonra gerçekleştirilen bu aşamada genel yardımcı hizmet ve genel yönetim gider yerlerindeki giderler dağıtım ölçütleriyle yardımcı ve esas üretim gider yerlerine dağıtılmaktadır. Bu dağıtım işlemi ikinci gider dağıtımını ve bu işlem sonucunda elde edilen tabloya ikinci gider dağıtım tablosu şeklinde adlandırılmaktadır. İkinci gider dağıtım işleminde kullanılan başlıca yöntemler şunlardır (Özgülbaş, 2014:98):

- Basit Dağıtım Yöntemi
- Basamaklı (Kademeli) Dağıtım Yöntemi
- Turlama (Tekrarlanan) Dağıtım Yöntemi
- Matematiksel Dağıtım Yöntemi
- Önceden Saptanmış Değerler Üzerinden Dağıtım Yöntemi

Hastanelerde maliyet analizi çalışmalarında en çok kullanılan yöntem basamaklı (kademeli) dağıtım yöntemidir. Bu yöntemde sıralamanın en başındaki gider yeri giderleri, dağıtım tablosunda kendisine ve kendisinin sol tarafında yer alan gider yerlerine pay vermemekte; kendisinin sağında kalan gider yerlerine pay vermektedir. Sıralamanın en sonundaki gider yeri giderleri sadece yardımcı ve esas üretim gider yerlerine pay vermektedir (Büyükmirza, 2012: 212).

6. Yardımcı üretim giderlerinin esas üretim gider yerlerine dağıtımını ve esas üretim gider yerlerinin birim maliyet hesaplamaları: İkinci dağıtım işleminden sonra yapılan bu aşamada yardımcı üretim gider yerlerinin giderleri esas üretim gider yerlerine dağıtılır. Bu işlem üçüncü gider dağıtım işlemi ve bu işlem sonucunda elde edilen tablo üçüncü gider dağıtım tablosu olarak adlandırılmaktadır. Üçüncü dağıtım tablosunda esas üretim gider yerlerinde toplanan giderler görülmektedir. Hastanelerin esas üretim gider yerlerinde toplanan giderler çıktı miktarlarına bölünerek birim maliyet hesaplamaları yapılmaktadır.

## I- GEREÇ VE YÖNTEM

Çalışma, Antalya ilinde faaliyet gösteren B hizmet rolünde olan bir hastanede yapılmıştır. Hastanenin tüm birimlerinin 2015 yılına ait tıbbi, idari, mali, teknik ve istatistikî verileri çalışmaya dâhil edilmiştir. Çalışmada tanımlayıcı ve kesitsel araştırma yöntemleri kullanılmıştır. Gerekli izinler alındıktan sonra veriler temin edilmiş ve maliyet analizi yöntemiyle değerlendirilmiştir. Maliyet analizi çalışması 6 aşamada gerçekleştirilmiştir. Bu aşamalar şu şekilde sıralanmaktadır:

- Birinci aşamada hastanenin çıktıları belirlenmiştir. Hastanenin başlıca çıktıları poliklinik sayısı, taburcu olan hasta sayısı, ölen hasta sayısı, hasta günü sayısı, yatan hasta sayısı ve tetkik sayısı, ameliyat türleri ve sayıları olarak belirlenmiştir.
- İkinci aşamada hastanenin gider yerleri tespit edilmiştir. Hastanede elektrik ve su gideri olan veya personel çalıştırılan tüm birimler gider yeri olarak kabul edilmiştir. Gider yerleri esas üretim gider yerleri, yardımcı üretim gider yerleri ve yardımcı hizmet gider yerleri ve genel yönetim gider yerleri olmak üzere sınıflandırılmıştır.
- Üçüncü aşamada gider türleri ve miktarları belirlenmiştir. Hastanenin gider türleri ilk madde ve malzeme giderleri, personel giderleri ve genel yönetim giderleri olmak üzere üç ana başlıkta sınıflandırılmıştır.
- Dördüncü aşamada ise giderler gider yerlerine dağıtılmıştır. Dağıtımda dolaysız giderler gider yerlerine doğrudan dağıtılırken dolaylı giderler maliyet dağıtıcılar (cost driver) aracılığıyla gider yerlerine dağıtılmıştır. Maliyet dağıtıcılar (cost driver) olarak; poliklinik hasta sayıları, yatan hasta sayıları, hasta günü sayıları, ölen hasta sayıları, tetkik sayıları, ameliyat türleri ve sayıları, personel sayıları, yemek öğün sayıları, gider yerlerinin alanları, cihazların kurulu elektrik güçleri gibi ölçütler kullanılmıştır. Bu işlem sonucunda birinci gider dağıtım tablosu elde edilmiştir.
- Beşinci aşamada genel yardımcı hizmet ve genel yönetim gider yerlerindeki giderler yardımcı ve esas üretim gider yerlerine dağıtılmıştır. Birinci dağıtım tablosu verileri yardımıyla gerçekleştirilen bu aşamada genel yardımcı hizmet ve genel yönetim gider yerlerinde toplanan giderler gider dağıtım ölçütlerine göre yardımcı ve esas üretim gider yerlerine dağıtılmıştır. Bu işlem sonucunda ikinci gider dağıtım tablosu elde edilmiştir.
- Altıncı aşamada ise yardımcı üretim giderlerinin esas üretim gider yerlerine dağıtımını ve esas üretim gider yerlerinin birim maliyet hesaplamaları yapılmıştır. Yardımcı üretim giderlerinin esas üretim gider

yerlerine dağıtımıyla üçüncü dağıtım işlemi gerçekleştirilmiş ve oluşturulan üçüncü dağıtım tablosu ile esas üretim gider yerlerinde toplanan giderler tespit edilmiştir. Esas üretim gider yerlerinden olan poliklinikler için poliklinik sayıları yardımıyla poliklinik birim maliyetleri hesaplanmıştır. Ayrıca hesaplanan poliklinik birim maliyetleri Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) paket fiyatları ile kıyaslanmıştır. Diğer esas üretim gider yerleri olan kliniklerde ise yatan hasta sayısı ve yatan hasta günü verileri aracılığıyla yatan hasta birim maliyeti ve yatan hasta günü birim maliyeti hesaplamaları yapılmıştır.

## II- BULGULAR

Analiz sonucunda 30.546.136,25 TL olan hastane toplam giderlerin 1.712.663,59 TL tutar ile yüzde 5,61'inin direkt ilk madde ve malzeme, 17.509.137,26 TL tutar ile yüzde 57,32'sinin personel giderlerinden ve 11.324.335,40 TL tutar ile yüzde 37,07'sinin ise genel üretim giderlerinden oluştuğu tespit edilmiştir.

**Tablo 1.** Birimlerde Poliklinik Hasta Sayısı, Yatan Hasta Sayısı ve Yatan Hasta Günü Sayısı

Gider Yerleri	Poliklinik Hasta Sayısı	Yatan Hasta Sayısı	Yatan Hasta Günü Sayısı
Acil Servis	159.052	-	-
Beyin ve Sinir Hastalıkları	12.101	211	780
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	46.440	2.009	4.622
Deri ve Zührevi Hastalıklar	19.450	0	0
Diş Sağlığı	58.248	-	-
Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	6.216	10	34
Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon	15.408	98	1.196
Göğüs Hastalıkları	14.892	511	2.288
Göz Hastalıkları	33.672	599	820
Genel Cerrahi	21.504	2.904	4.765
Dâhiliye	35.940	474	1.407
Kadın Hastalıkları ve Doğum	10.296	1.492	2.607
Kardiyoloji	37.344	433	1.341
Kulak Burun Boğaz	27.528	205	604
Ortopedi ve Travmatoloji	34.224	1.113	2.234
Ruh Sağlığı ve Hastalıkları	15.912	8	66
Üroloji	19.032	613	865
Evde Bakım	96	-	-
Yoğun Bakım	-	204	778
<b>TOPLAM</b>	<b>567.355</b>	<b>10.884</b>	<b>24.407</b>



Tablo 1’de birimlerin poliklinik hasta sayısı, yatan hasta sayısı ve yatan hasta günü sayısı verileri yer almaktadır. Toplam poliklinik hasta sayısının 567.355, toplam yatan hasta sayısı 10.884 ve toplam yatan hasta günü sayısı 24.407 olduğu tespit edilmiştir. Hastanenin en çok poliklinik hasta sayısına sahip birimlerin Acil Servis, Diş Sağlığı ve Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları poliklinikleri olduğu görülmektedir. Yatan hasta sayısının ve yatan hasta günü sayısının en fazla olduğu birimlerin Genel Cerrahi, Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları ve Kadın Hastalıkları ve Doğum klinikleri olduğu görülmektedir.

Hastanedeki gider yerlerinde meydana gelen giderler; 1. gider dağıtım, 2. gider dağıtım ve 3. gider dağıtım toplamlarına göre Tablo 2’ de yer almaktadır.

**Tablo 2. Gider Yerlerinin Gider Dağıtımları Sonrası Toplam Maliyetleri <sup>1</sup>**

Gider Yerleri	1. Dağıtım Sonrası Maliyetler	1. Dağıtım Sonrası Yüzdeler (yüzde)	2. Dağıtım Sonrası Maliyetler	2. Dağıtım Sonrası Yüzdeler (yüzde)	3. Dağıtım Sonrası Maliyetler	3. Dağıtım Sonrası Yüzdeler (yüzde)
<b>ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ</b>						
ACIL SERVİS	1.555.558,60	5,09	2.063.868,02	6,76	4.765.533,76	15,6
BEYİN VE SINIR CERRAHİSİ						
Poliklinik	361.883,90	1,18	414.989,50	1,36	451.268,82	1,48
Klinik	339.542,58	1,11	378.582,32	1,24	445.336,18	1,46
ÇOCUK SAĞLIĞI VE HASTALIKLARI						
Poliklinik	551.083,14	1,8	631.232,54	2,07	797.330,35	2,61
Klinik	1.063.369,55	3,48	1.186.171,88	3,88	1.266.774,01	4,15
DERİ VE ZÜHREVİ HASTALIKLAR						
Poliklinik	239.265,95	0,78	276.527,38	0,91	300.271,93	0,98
Klinik	360.264,06	1,18	401.658,41	1,31	426.280,72	1,4
DIŞ SAĞLIĞI						
Poliklinik	1.664.217,08	5,45	2.091.838,33	6,85	2.255.603,85	7,38
ENFEKSİYON HASTALIKLARI VE KLİNİK MİKROBİYOLOJİ						
Poliklinik	598.833,95	1,96	669.595,86	2,19	756.318,40	2,48
Klinik	155.311,20	0,51	173.476,00	0,57	185.029,08	0,61
FİZİK TEDAVİ VE REHABİLİTASYON						
Poliklinik	247.953,36	0,81	282.962,41	0,93	626.674,56	2,05
Klinik	297.404,65	0,97	331.656,19	1,09	353.217,14	1,16
GÖĞÜS HASTALIKLARI						
Poliklinik	225.991,72	0,74	257.782,69	0,84	381.793,96	1,25
Klinik	317.651,28	1,04	356.985,81	1,17	502.208,25	1,64
GÖZ HASTALIKLARI						
Poliklinik	272.294,66	0,89	317.260,69	1,04	342.352,59	1,12

<sup>1</sup> Gider dağıtım tablolarının boyut olarak büyük olması nedeniyle konu akışının bozulmaması, yayın ilkelerinde yer alan kelime ve sayfa sayısı sınırının zorlanmaması için gider dağıtım tabloları özet olarak verilmiştir. İkinci gider dağıtım tablosu ve üçüncü gider dağıtım tablosu çalışmaya ek olarak verilmiştir.

Klinik	408.685,76	1,34	455.582,35	1,49	703.790,90	2,3
GENEL CERRAHİ						
Poliklinik	719.781,00	2,36	810.775,98	2,65	1.026.483,87	3,36
Klinik	493.567,66	1,62	553.164,88	1,81	900.526,87	2,95
DÄHİLİYE						
Poliklinik	574.915,52	1,88	641.152,75	2,1	877.255,04	2,87
Klinik	717.630,61	2,35	816.072,49	2,67	908.645,46	2,97
KADIN HASTALIK- LARI VE DOĞUM						
Poliklinik	542.850,23	1,78	611.760,57	2	750.084,64	2,46
Klinik	2.676.494,87	8,76	2.982.174,30	9,76	3.401.107,05	11,13
KARDİYOLOJİ						
Poliklinik	440.925,54	1,44	506.985,44	1,66	765.994,67	2,51
Klinik	163.771,97	0,54	185.620,96	0,61	229.721,22	0,75
EKG- EFOR	165.972,32	0,54	184.832,01	0,61	196.162,51	0,64
KULAK BURUN BOĞAZ						
Poliklinik	323.565,45	1,06	371.710,78	1,22	428.551,48	1,4
Klinik	388.521,88	1,27	433.127,21	1,42	1.055.273,19	3,45
ORTOPEDİ VE TRAVMATOLOJİ						
Poliklinik	501.451,36	1,64	575.841,92	1,89	911.057,23	2,98
Klinik	699.456,75	2,29	779.394,09	2,55	1.379.354,34	4,52
RUH SAĞLIĞI VE HASTALIKLARI						
Poliklinik	408.649,01	1,34	461.799,06	1,51	492.300,74	1,61
Klinik	253.467,74	0,83	282.786,21	0,93	300.288,55	0,98
ÜROLOJİ						
Poliklinik	380.936,45	1,25	431.466,81	1,41	635.881,23	2,08
Klinik	327.601,88	1,07	365.284,77	1,2	524.212,27	1,72
EVDE BAKIM						
Poliklinik	349.428,77	1,14	389.772,59	1,28	787.118,61	1,36
YOĞUN BAKIM	598.296,74	1,96	724.055,08	2,37	416.332,78	2,58
<b>YARDIMCI ÜRETİM GİDER YERLERİ</b>						
AMELİYATHANE	1.803.361,19	5,9	2.017.524,66	6,6		
SAĞLIK KURULU	180.222,31	0,59	248.207,68	0,81		
LABORATUVARLAR	2.472.790,88	8,1	2.753.777,89	9,02		
ECZANE	233.274,29	0,76	259.781,61	0,85		
RADYOLOJİ						
Tomografi	508.903,22	1,67	566.730,67	1,86		
Direkt Grafiler	424.010,13	1,39	472.191,05	1,55		
Manyetik Rezonans Görüntüleme	452.445,24	1,48	503.857,29	1,65		
Ultrasonografi	421.474,93	1,38	469.367,78	1,54		
KAN VE KAN ÜRÜNLERİ	568.287,89	1,86	632.863,32	2,07		
STERİLİZASYON ÜNİTESİ	201.041,37	0,66	223.886,01	0,73		
<b>GENEL YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ</b>						
HASTA KAYIT	102.207,32	0,33				
HASTA HAKLARI	147.682,31	0,48				
ÇAMAŞIRHANE	44.004,86	0,14				
ULAŞIM HİZMETLERİ	259.801,16	0,85				
ARŞİV	211.850,47	0,69				
CENAZE İŞLEMLERİ	100.367,92	0,33				
YEMEKHANE	103.511,51	0,34				
TEKNİK SERVİS	215.403,12	0,71				
SANTRAL	99.092,72	0,32				

AMBAR	108.429,52	0,35				
BİYOMEDİKAL DEPO	86.273,53	0,28				
<b>GENEL YÖNETİM GİDER YERLERİ</b>						
HASTANE YÖNETİMİ	943.032,30	3,09				
SATINALMA	156.936,13	0,51				
GELİR TAHAKKUK	94.530,46	0,31				
SAYMAN MUTEMETLİK	152.266,07	0,5				
KALİTE	152.885,87	0,5				
BİLGİ İŞLEM	71.063,90	0,23				
YAZI İŞLERİ	53.518,67	0,18				
GİDER TAHAKKUK	109.707,88	0,36				
PERSONEL	109.274,67	0,36				
MAAŞ	128.910,87	0,42				
İSTATİSTİK	82.431,67	0,27				
ATIK YÖNETİMİ	86.913,67	0,28				
SIVİL SAVUNMA	82.460,67	0,27				
AYNIYAT	191.170,30	0,63				
<b>TOPLAM</b>	<b>30.546.136,25</b>	<b>100</b>	<b>30.546.136,25</b>	<b>100</b>	<b>30.546.136,25</b>	<b>100</b>

Tablo 2’de görüldüğü gibi hastanenin 2015 yılı toplam gideri 30.546.136,25 TL olarak gerçekleşmiştir. Bu giderin yüzde 57,32’ si personel giderlerinden, yüzde 5,61’i ilk madde ve malzeme giderlerinden ve yüzde 37,07’si genel üretim giderlerinden oluşmaktadır. Gider yerlerine göre bakıldığında ise; birinci gider dağıtımı sonrası toplam giderlerin 19.386.597,19 TL tutar ile yüzde 63,47’si esas üretim gider yerlerine, 7.265.811,46 TL tutar ile yüzde 23,79’u yardımcı üretim gider yerlerine, 1.478.624,44 TL tutar ile yüzde 4,82’si genel yardımcı hizmet gider yerlerine, 2.415.103,13 TL tutar ile yüzde 7,91’i genel yönetim gider yerlerine dağıtılmıştır. Birinci gider dağıtımı sonrası en fazla maliyete sahip olan birimlerin 2.676.494,87 TL tutar ve yüzde 8,76 oran ile Kadın Hastalıkları ve Doğum Kliniği, 2.472.790,88 TL tutar ve yüzde 8,1 oran ile Laboratuvarlar ve 1.803.361,19 TL tutar ve yüzde 5,9 oran ile Ameliyathane olduğu tespit edilmiştir.

İkinci gider dağıtımı sonrası toplam giderlerin 22.397.948,29 TL tutar ile yüzde 73,35’i esas üretim gider yerlerine ve 8.148.187,95 TL tutar ile yüzde 26,68’i yardımcı üretim gider yerlerine dağıtılmıştır. İkinci dağıtım sonrası en fazla maliyete sahip olan birimlerin 2.982.174,30 TL tutar ve yüzde 9,76 oran ile Kadın Hastalıkları ve Doğum Kliniği, 2.753.777,89 TL tutar ve yüzde 9,02 oran ile Laboratuvarlar ve 2.091.838,33 TL tutar ve yüzde 6,85 oran ile Diş Sağlığı Polikliniği olduğu saptanmıştır. Üçüncü gider dağıtımı sonrası en fazla maliyete sahip olan birimlerin 4.765.533,76 TL tutar ve yüzde 15,6 oran ile Acil Servis, 3.401.107,05 TL tutar ve yüzde 11,13 oran ile Kadın Hastalıkları ve Doğum Kliniği, 2.255.603,85 TL tutar ve yüzde 7,38 oran ile Diş Sağlığı Polikliniği olduğu tespit edilmiştir. Üçüncü gider dağıtımı sonrası en az maliyete sahip olan birimlerin ise 185.029,08 TL tutar ve yüzde 0,61 oran ile Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji Kliniği, 196.162,51 TL tutar ve yüzde 0,64 oran ile EKG- EFOR ve 229.721,22 TL tutar ve yüzde 75 oran ile Kardiyoloji Kliniği olduğu görülmektedir.

Esas üretim gider yerlerinin birinci, ikinci ve üçüncü gider dağıtımını sonrası oranları karşılaştırıldığında; birinci gider dağıtımından sonra toplam giderlerin yüzde63,47'sinin, ikinci gider dağıtımından sonra toplam giderlerin yüzde73,75'inin ve üçüncü gider dağıtımından sonra ise yüzde100'ünün esas üretim gider yerlerine dağıtıldığı saptanmıştır. Birinci ve ikinci gider dağıtımlarından en fazla pay alan esas üretim gider yerinin Kadın Hastalıkları ve Doğum Kliniği olduğu görülürken; üçüncü gider dağıtımından en fazla pay alan esas üretim gider yerinin ise Acil Servis olduğu görülmektedir. Gider dağıtımlarından en az pay alan esas üretim gider yerinin Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji Kliniği olduğu tespit edilmiştir.

Gider dağıtım işlemleri tamamlandıktan sonra poliklinik maliyetleri ve poliklinik sayıları aracılığıyla poliklinik birim maliyetleri hesaplanarak SUT fiyatları ile karşılaştırılmıştır.

**Tablo 3.** Poliklinik Birim Maliyetleri ve SUT Paket Fiyatı ile Karşılaştırılması

Poliklinikler	Toplam Poliklinik Maliyeti	Poliklinik Sayısı	Birim Maliyet	SUT Paket Fiyatı
Acil Servis	4.765.533,76	159.052	29,96	-
Beyin ve Sinir Hastalıkları	451.268,82	12.101	37,29	26
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	797.330,35	46.440	17,17	24
Deri ve Zührevi Hastalıklar	300.271,93	19.450	15,44	23
Dış Sağlığı	2.255.603,85	58.248	38,72	-
Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	756.318,40	6.216	121,67	26
Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon	626.674,56	15.408	40,67	24
Göğüs Hastalıkları	381.793,96	14.892	25,64	25
Göz Hastalıkları	342.352,59	33.672	10,17	22
Genel Cerrahi	1.026.483,87	21.504	47,73	27
Dâhiliye	877.255,04	35.940	24,41	27
Kadın Hastalıkları ve Doğum	750.084,64	10.296	72,85	30
Kardiyoloji	765.994,67	37.344	20,51	33
Kulak Burun Boğaz	428.551,48	27.528	15,57	23
Ortopedi ve Travmatoloji	911.057,23	34.224	26,62	23
Ruh Sağlığı ve Hastalıkları	492.300,74	15.912	30,94	31
Üroloji	635.881,23	19.032	33,41	25
Evde Bakım	416.332,78	96	4.336,80	-

Tablo 3'te poliklinik maliyetleri, poliklinik sayısı, poliklinik birim maliyet ve Sağlık Uygulama Tebliği paket fiyatları yer almaktadır. Poliklinik birim maliyetinin en fazla olan polikliniklerin 4.336,80 TL tutar ile Evde Bakım, 121,67 TL tutar ile Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji ve 72,85 TL tutar ile Kadın Hastalıkları ve Doğum Klinikleri olduğu tespit edilmiştir. Poliklinik birim maliyetlerinin; poliklinik hasta sayısı azken sabit maliyetlerin

fazla olması nedeniyle fazla olduğu düşünülmektedir. Acil Servis, Diş Sağlığı ve Evde Bakım birimleri için Sağlık Uygulama Tebliği paket fiyatının mevcut olmaması nedeniyle poliklinik birim maliyetleri ile Sağlık Uygulama Tebliği paket fiyatlarının karşılaştırması yapılamamıştır. Beyin ve Sinir Hastalıkları, Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji, Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon, Göğüs Hastalıkları, Genel Cerrahi, Kadın Hastalıkları ve Doğum, Ortopedi ve Travmatoloji, Üroloji poliklinikleri birim maliyetlerinin Sağlık Uygulama Tebliği paket fiyatlarından daha fazla olduğu saptanmıştır. Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları, Deri ve Zührevi Hastalıklar, Göz Hastalıkları, Dâhiliye, Kardiyoloji, Kulak Burun Boğaz, Ruh Sağlığı ve Hastalıkları poliklinikleri birim maliyetlerinin ise Sağlık Uygulama Tebliği paket fiyatlarından düşük olduğu görülmektedir.

Gider dağıtım işlemleri tamamlandıktan sonra yatan hasta sayısı ve yatan hasta günü sayısı verileri aracılığıyla yatan hasta kliniklerinde yatan hasta ve hasta günü birim maliyetleri hesaplanmıştır.

**Tablo 4.** *Yatan Hasta Birim Maliyetleri ve Yatan Hasta Günü Birim Maliyetleri*

Klinikler	Toplam Klinik Maliyeti	Yatan Hasta Sayısı	Yatan Hasta Günü Sayısı	Yatan Hasta Birim Maliyeti	Yatan Hasta Günü Birim Maliyeti
Beyin ve Sinir Hastalıkları	378.582,32	211	780	1.794,23	485,36
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	1.186.171,88	2009	4622	590,43	256,64
Deri ve Zührevi Hastalıklar	401.658,41	0	0	-	-
Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	173.476,00	10	34	17.347,60	5.102,24
Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon	331.656,19	98	1196	3.384,25	277,30
Göğüs Hastalıkları	356.985,81	511	2288	698,60	156,03
Göz Hastalıkları	455.582,35	599	820	760,57	555,59
Genel Cerrahi	553.164,88	2904	4765	190,48	116,09
Dâhiliye	816.072,49	474	1407	1.721,67	580,01
Kadın Hastalıkları ve Doğum	2.982.174,30	1492	2607	1.998,78	1.143,91
Kardiyoloji	185.620,96	433	1341	428,69	138,42
Kulak Burun Boğaz	433.127,21	205	604	2.112,82	717,10
Ortopedi ve Travmatoloji	779.394,09	1113	2234	700,26	348,88
Ruh Sağlığı ve Hastalıkları	282.786,21	8	66	35.348,28	4.284,64
Üroloji	365.284,77	613	865	595,90	422,29
Yoğun Bakım	724.055,08	204	778	3.549,29	930,66

Tablo 4'te toplam klinik maliyeti, yatan hasta sayısı, yatan hasta günü sayısı, yatan hasta maliyeti ve hasta günü maliyeti verileri yer almaktadır. Klinik maliyeti en fazla olan klinikler sırasıyla 2.982.174,30 TL tutar ile Kadın Hastalıkları ve Doğum, 1.186.171,88 TL tutar ile Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları, 816.072,49 TL tutar ile Dâhiliyedir. Yatan hasta sayısı en fazla olan üç klinik Genel Cerrahi, Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları ve Kadın Hastalıkları ve Doğum klinikleridir. Yatan hasta günü sayısı en fazla olan üç klinik 4.765 gün sayısı ile Genel Cerrahi, 4.622 gün sayısı ile Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları, 2.607 gün sayısı ile Kadın Hastalıkları ve Doğum olmuştur. Yatan hasta birim maliyeti en fazla olan 3 klinik sırasıyla Ruh Sağlığı ve Hastalıkları, Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji, Yoğun Bakım olurken yatan hasta günü birim maliyeti en fazla olan 3 klinik sırasıyla Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji, Ruh Sağlığı ve Hastalıkları, Kadın Hastalıkları ve Doğum Kliniği olmuştur. Maliyetlerin fazla olmasının nedeninin yatan hasta sayısının ve yatan hasta günü sayısının az olmasından kaynaklandığı görülmektedir.

### III- TARTIŞMA

Bu çalışmada Antalya'da faaliyet gösteren bir kamu hastanesinin 2015 yılı verileri ile maliyet analizi çalışması yapılmıştır. Analiz ile hastanenin toplam maliyeti ve birim maliyetleri hesaplanmış; poliklinik birim maliyetleri Sağlık Uygulama Tebliği paket fiyatları ile karşılaştırılmıştır. Analiz neticesinde hastanenin toplam maliyetinin 30.546.136,25 TL olduğu tespit edilmiştir. Toplam giderlerin yüzde 57,32'sinin personel giderlerinden, yüzde 37,07'sinin genel üretim giderlerinden ve yüzde 5,61'inin ilk madde ve malzeme giderlerinden oluştuğu saptanmıştır. Birinci gider dağıtım işlemi sonucunda toplam giderlerin yüzde 63,47'si esas üretim gider yerlerine, yüzde 23,79'u yardımcı üretim gider yerlerine, yüzde 4,82'si genel yardımcı hizmet gider yerlerine ve yüzde 7,91'i genel yönetim gider yerlerine dağıtılmıştır. Analiz sonucunda 9 polikliniğin birim maliyetinin Sağlık Uygulama Tebliği paket fiyatlarından fazla; 7 polikliniğin birim maliyetinin ise düşük olduğu tespit edilmiştir. Hastanelerde maliyet analizi çalışmaları incelendiğinde bazı çalışmalar ve sonuçları şu şekildedir:

Yiğit ve Ağırbaş (2004) tarafından Tokat Doğum ve Çocuk Bakımevi Hastanesi'nin 2001 yılı verileri maliyet analizi yöntemiyle incelenmiştir. Analiz neticesinde Toplam hastane giderlerinin yüzde 58'inin direkt personel giderlerinden, yüzde 25,7'sinin genel üretim giderlerinden ve yüzde 16,3'ünün direkt ilk madde ve malzeme giderlerinden oluştuğu tespit edilmiştir.

Büyükipekci ve Karasioğlu (2008) tarafından Konya'da bulunan Dr. Faruk Sükan Doğum ve Çocuk Hastanesinin 2007 yılı verileri maliyet analizi

yöntemiyle değerlendirilmiştir. Analiz sonucunda toplam giderlerin yüzde 6,4'ünün yönetim giderlerinden; yüzde 29'unun destek hizmetleri giderlerinden; yüzde 14,3'ünün yardımcı hizmet giderlerinden; yüzde 30,8'i klinikler ve yüzde 19,5'i poliklinikler olmak üzere yüzde 50,3'ünün esas üretim gider yerlerinden oluştuğu saptanmıştır.

Aras (2010) tarafından Ankara'da faaliyet gösteren bir Ağız ve Diş Sağlığı Merkezi'nin 2008 yılı verileri maliyet analizi yöntemiyle değerlendirilmiş ve birim maliyet hesaplamaları yapılmıştır. Birinci gider dağıtım işlemi neticesinde toplam giderlerin yüzde 64,28'inin esas üretim gider yerlerine, yüzde 13,47'sinin yönetim gider yerlerine, yüzde 11,56'sının yardımcı hizmet gider yerlerine, yüzde 10,31'inin yardımcı üretim gider yerlerine ve yüzde 0,37'sinin pazarlama satış dağıtım gider yerlerine dağıtıldığı görülmektedir. Toplam giderler içinde personel giderleri oranı yüzde 70,85, genel üretim giderlerinin oranı yüzde 14,45 ve ilk madde ve malzeme giderlerinin oranı yüzde 6,27 olarak bulunmuştur.

Esatoğlu, Ağırbaş ve arkadaşları (2010) tarafından Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanelerinin 2008 yılı verileri maliyet analizi yöntemiyle değerlendirilmiştir. Analiz sonucunda İbni Sina Hastanesi'nde dâhili tıp bilim dallarının poliklinik ortalama birim maliyetlerinin, cerrahi tıp bilim dallarına oranla daha yüksek olduğu ve Cebeci Hastanesi'nde, cerrahi tıp bilim dallarının poliklinik ortalama birim maliyetlerinin dâhili tıp bilim dallarına oranla daha yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Sonsuz (2011) tarafından yapılan çalışmada Özel Kavaklıdere Umut Hastanesinin 2009 yılı idari, tıbbi, mali ve istatistik verileri maliyet analizi yöntemiyle değerlendirilmiştir. Birinci gider dağıtım sonuçlarına göre, toplam hastane giderlerinin yüzde 37,91'inin esas üretim gider yerlerinde, yüzde 38,06'sının yardımcı üretim gider yerlerinde, yüzde 24,03'ünün ise yardımcı hizmet gider yerlerinde toplandığı saptanmıştır. Çalışma sonucunda toplam hastane giderlerinin yüzde 35,68'inin direkt ilk madde ve malzeme giderlerinden, yüzde 32,78'inin genel üretim giderlerinden ve yüzde 31,54'ünün ile direkt personel giderlerinden oluştuğu tespit edilmiştir.

Vatansever (2013) tarafından Bursa Ağız ve Diş Sağlığı Merkezinin 2012 yılı verileri ile maliyet analizi çalışması yapılmıştır. Çalışma sonucunda toplam hastane giderlerinin yüzde 80'inin esas üretim gider yerlerinde, yüzde 5,22'sinin yardımcı üretim gider yerlerinde, yüzde 9,22'sinin genel yönetim gider yerlerinde ve yüzde 5,56'sının ise yardımcı hizmet gider yerlerinde toplanmış olduğu tespit edilmiştir.



Özkan, Kutlu ve arkadaşları (2014) tarafından Ankara’da faaliyet gösteren bir kamu hastanesinin 2012 yılı verileri ile maliyet analizi çalışması yapılmıştır. Hastanenin toplam giderlerinin yüzde 26,35’i direkt ilk madde ve malzeme giderlerinden, yüzde 47,24 ‘ü direkt personel giderlerinden ve yüzde 26,41’inin ise genel üretim giderlerinden oluştuğu tespit edilmiştir. Poliklinik birim maliyetlerin genel olarak Sağlık Uygulama Tebliği poliklinik paket fiyatlarından yüksek olduğu saptanmıştır.

Büyükmirza ve Durukan Köse (2014) tarafından, Türkiye Yüksek İhtisas Eğitim ve Araştırma Hastanesi’nin 2011 yılı ilk altı ay verileri ile poliklinik muayene birim maliyetlerinin belirlenmesi ve Sağlık Uygulama Tebliği ile karşılaştırılmasını amaçlayan bir çalışma gerçekleştirilmiştir. Çalışmada incelenen 17 poliklinikten 15’inin poliklinik birim maliyetinin Sağlık Uygulama Tebliği Fiyat Listesinde yer alan fiyatların üzerinde olduğu tespit edilmiştir.

Özkan ve Ağırbaş (2015b) tarafından, Ankara’da faaliyet gösteren bir kamu üniversite hastanesinin 2012 yılı poliklinik verileri ile poliklinik birim maliyet hesaplaması yapılmış ve Sağlık Uygulama Tebliği poliklinik paket fiyatları ile kıyaslanmıştır. Analiz sonucunda incelenen 19 poliklinikten 7’sinin birim maliyetinin Sağlık Uygulama Tebliği poliklinik paket fiyatından fazla olduğu tespit edilmiştir.

Mut ve Ağırbaş (2017) tarafından, Ankara’da faaliyet gösteren bir kamu hastanesinin 2014 yılı verileri maliyet analizi yöntemiyle değerlendirilmiştir. Analiz sonucunda hastanenin toplam giderinin yüzde 77,76’sının personel giderlerinden, yüzde 18,81’inin genel üretim giderlerinden ve yüzde 3,43’ünün direkt ilk madde ve malzeme giderlerinden oluştuğu saptanmıştır. Poliklinik birim maliyetlerinin Sağlık Uygulama Tebliği paket fiyatlarıyla kıyaslanması sonucunda poliklinik maliyetlerinin genelde Sağlık Uygulama Tebliği paket fiyatlarından yüksek olduğu saptanmıştır.

## SONUÇ

Çalışmada Antalya’da faaliyet gösteren bir kamu hastanesinin 2015 yılı idari, mali, teknik ve istatistiki verileri yardımıyla maliyet analizi yapılmıştır. Toplam gider tutarının 30.546.136,25 TL olduğu tespit edilmiştir. Toplam giderlerin yüzde 5,61’inin ilk madde ve malzeme giderlerinden, yüzde 57,32’sinin direkt personel giderlerinden ve yüzde 37,07’sinin genel üretim giderlerinden oluştuğu saptanmıştır. Bu oranlardan personel giderlerinin fazla olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Birinci gider dağıtım işlemi sonucunda toplam giderlerin yüzde 63,47’si esas üretim gider yerlerine, yüzde 23,79’u yardımcı üretim gider yerlerine, yüzde 4,82’si genel yardımcı hizmet gider yerlerine ve yüzde 7,91’i genel yönetim gider yerlerine dağıtılmıştır.

Hastanenin 9 polikliniğinin birim maliyetinin Sağlık Uygulama Tebliği paket fiyatlarından fazla olduğu; 7 polikliniğin birim maliyetlerinin ise düşük olduğu görülmektedir. Poliklinik birim maliyetleri en fazla olan birimlerin sırasıyla Evde Bakım, Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji, Kadın Hastalıkları ve Doğum olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Poliklinik hasta sayısının düşük olması sebebiyle bu birimlerde birim maliyetlerin fazla olduğu görülmektedir. Klinik maliyeti en fazla olan klinikler sırasıyla Kadın Hastalıkları ve Doğum, Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları, Dâhiliye olduğu saptanmıştır. Yatan hasta birim maliyeti en fazla olan klinikler Ruh Sağlığı ve Hastalıkları, Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji, Yoğun Bakım olurken yatan hasta günü birim maliyeti en fazla olan klinikler Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji, Ruh Sağlığı ve Hastalıkları, Kadın Hastalıkları ve Doğum Kliniği olmuştur. Bu kliniklerde yatan hasta sayısının ve yatan hasta günü sayısının fazla olması nedeniyle birim maliyetlerin yüksek çıktığı sonucuna ulaşılmıştır.

Elde edilen sonuçlar doğrultusunda şu önerilerde bulunulmuştur:

- Hastanenin gerçekleştirdiği işlemlere dair tıbbi, idari, mali, teknik ve istatistiki verilerin sistematik bir şekilde toplamasını sağlayacak bir veri sisteminin kurulmasının faydalı olacağı önerilmektedir.
- Hastanede maliyet muhasebesi biriminin kurulması ve düzenli aralıklarla maliyet analizi çalışmasının yapılması ve planlama aşamasında bunlardan yararlanılması gerektiği tavsiye edilmektedir.
- Maliyet analizi çalışmaları ile birim maliyetlerin hesaplanması ve bu çalışmanın geri ödeme kurumu olan Sosyal Güvenlik Kurumuna sunulması; Sosyal Güvenlik Kurumunun bu çalışmayı dikkate alarak geri ödeme yapmasının yararlı olacağı düşünülmektedir.
- Bazı birimlerde poliklinik hasta sayısının, yatan hasta sayısının ve yatan hasta günü sayısının düşük olması dolayısıyla birim maliyetlerin fazla çıkması nedeniyle kapasite kullanım oranını artırıcı girişimlerde bulunulması önerilmektedir.
- Sabit maliyetlerin iyi izlenmesi ve gerekiyorsa azaltıcı tedbirler alınmasının maliyet kontrolü açısından faydalı olacağı düşünülmektedir.
- Verimsiz çalıştığı tespit edilen birimlerin verimli çalışmasına yönelik girişimlerde bulunulması gerektiği önerilmektedir.
- Hastanenin mali birimlerinde çalışan kişilerin sağlık kurumlarında muhasebe ve finansman konusunda uzman kişilerden istihdam edilmesinin yararlı olacağı öngörülmektedir.

**EKLER :**

**Ek 1. İkinci Gider Dağıtım Tablosu**

		YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ										
		Hastane Yönetimi	Ulaşım Hizmetleri	Teknik Servis	Arşiv	Ayniyat	Satınalma	Kalite Yönetimi	Sayman Mutemelik	Hasta Hakları	Maas	Ambar
<b>I. Dağıtım Toplamı</b>	<b>30.546.136,25</b>	943032,30	259801,16	215403,12	211850,47	191170,30	156.936,13	152.885,87	152.266,07	147.682,31	128.910,87	108.429,52
<b>I. Dağıtım Yüzdesi</b>	<b>100,00%</b>	3,09%	0,85%	0,71%	0,69%	0,63%	0,51%	0,50%	0,50%	0,48%	0,42%	0,35%
<b>Yönetim ve Yardımcı Hizmet Gider Yerleri</b>												
Hastane Yönetimi		943.032,30	8.276,19	6.861,83	6.748,68	6.089,89	4.999,34	4.870,31	4.850,57	4.704,55	4.106,57	3.454,12
<b>Yardımcı Hizmet Gider Yerleri</b>												
Ulaşım Hizmetleri			268.077,25	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Teknik Servis				222.264,97	1.616,56	1.458,75	1.197,53	1.166,62	1.161,89	1.126,91	983,67	827,39
Arşiv				220.215,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ayniyat						198.718,95	1.085,69	1.057,67	1.053,38	1.021,67	891,81	750,12
Satınalma							164.218,67	878,84	875,28	848,93	741,03	623,29
Kalite Yönetimi								160.859,31	861,99	838,04	729,77	613,83
Sayman Mutemelik									161.069,17	841,64	734,66	617,94
Hasta Hakları										157.062,04	0,00	0,00
Maas											137.098,38	531,17
Ambar												115.847,37
Gider Tahakkuk												
Personel												
Yemekhane												
Hasta Kıyıt												
Genel İşlemleri												
Santral												
Gehir Tahakkuk												
Atık Yönetimi												
Biyomedikal depo												
Sivil savunma												
İstatistik												
Bilgi İşlem												
Yazı İşleri												
Çamaşhane												
<b>II. Dağıtım Toplamı</b>	<b>30.546.136,25</b>	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
<b>II. Dağıtım Yüzdesi</b>	<b>100,00%</b>											



## Ek 1. İkinci Gider Dağıtım Tablosu Devamı

	YARDIMCI ÜRETİM GİDER YERLERİ												Yogun bakım Merkez Yogun bakım
	Camiasyhane	Ameliyathane Genel Ameliyathane	Eczane	Kan ve Kan Ürünleri Kan Alma	Laboratuvar Merkez Laboratuvar	Tomografi	Diirekt Grafiler	MR	Ultrasonografi	Sterilizasyon Ünitesi	Tıbbi Kurullar Sağlık Kurulu	Yogun bakım	
I. Dağıtım Toplamı	30.546,136,25	44.004,86	233.274,29	568.287,89	2.472.790,88	508.903,22	424.010,13	452.445,24	421.474,93	201.041,37	180.222,31	598.296,74	
I. Dağıtım Yüzdesi	100,00%	0,14%	0,76%	1,86%	8,10%	1,67%	1,39%	1,48%	1,38%	0,66%	0,59%	1,96%	
Yönetim ve Yardımcı Hizmet Gider Yerleri													
Hastane Yönetimi	1.401,81	57.447,62	7.431,15	18.103,30	78.772,88	16.211,55	13.507,21	14.415,03	13.426,45	6.404,35	19.059,26	5.741,14	
Yardımcı Hizmet Gider Yerleri													
Ulaşım Hizmetleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
Teknik Servis	335,79	13.760,83	1.780,04	4.336,41	18.869,02	3.883,27	3.235,48	3.452,45	3.216,13	1.534,08	4.565,40	1.375,21	
Arşiv	0,00	6.086,67	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	129,94	
Ayniyat	304,43	12.475,67	1.613,79	3.931,42	17.106,79	3.520,60	2.933,31	3.130,02	2.915,77	1.390,81	4.139,02	1.246,78	
Satınalma	252,96	10.366,36	1.340,94	3.266,72	14.214,48	2.925,36	2.437,36	2.600,82	2.422,79	1.155,66	3.439,22	1.035,98	
Kalite Yönetimi	249,11	10.208,93	1.320,58	3.217,11	13.998,61	2.880,93	2.400,35	2.561,32	2.385,99	1.138,11	3.386,99	1.020,25	
Soyman Mutemenlik	250,78	10.277,32	1.329,43	3.238,66	14.092,39	2.900,23	2.416,43	2.578,48	2.401,98	1.145,73	3.469,68	1.027,08	
Hasta Hakları	0,00	92,67	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.341,13	
Maas	215,57	8.834,28	1.142,76	2.783,92	12.113,67	2.493,01	2.077,13	2.216,43	2.064,72	884,86	2.930,93	882,87	
Ambar	182,86	7.493,95	969,38	2.361,55	10.275,80	2.114,77	1.761,99	1.880,16	1.751,46	835,44	2.486,25	748,92	
Gider Tahakkuk	186,47	7.641,87	988,52	2.408,16	10.478,62	2.156,51	1.796,77	1.917,27	1.786,03	851,93	2.535,32	763,70	
Personel	187,21	7.671,96	992,41	2.417,64	10.519,88	2.165,00	1.805,85	1.924,82	1.795,06	855,28	2.545,31	766,71	
Yenekshane	178,70	7.323,46	947,33	2.307,82	10.042,01	2.066,66	1.721,91	1.837,38	1.711,61	816,43	2.429,69	731,88	
Hasta Kayıt	0,00	3.065,43	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	65,44	
Cenaze İşlemleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100.742,90	
Satral	173,62	7.115,06	920,37	2.242,15	9.756,25	2.007,85	1.674,91	1.783,20	1.662,90	793,20	2.360,54	711,06	
Geñir Tahakkuk	166,81	6.835,87	884,26	2.154,17	9.373,42	1.929,06	1.607,26	1.715,05	1.597,65	762,07	2.267,92	683,16	
Ank Yönetimi	0,00	6.426,84	831,35	2.025,27	8.121,56	1.813,63	1.511,09	1.614,29	1.502,06	716,47	2.132,22	642,28	
Biyomedikal depo	0,00	6.379,50	825,22	2.010,35	8.747,65	1.800,28	1.499,96	1.600,55	1.490,99	711,20	2.116,51	637,55	
Sivil savunma	147,40	6.040,67	781,39	1.903,58	8.283,04	1.704,66	1.420,29	1.515,54	1.411,80	673,42	2.004,10	603,69	
İstatistik	148,26	6.075,67	785,92	1.914,61	8.331,03	1.714,54	1.428,52	1.524,32	1.419,98	677,32	2.015,71	607,18	
Biğir İşlem	128,54	5.207,86	681,43	1.660,04	7.223,35	1.486,57	1.238,59	1.321,65	1.231,18	587,27	1.747,70	526,45	
Yazi İşleri	97,26	3.985,77	515,58	1.256,02	5.465,34	1.124,77	937,14	999,99	931,54	444,34	1.322,35	398,33	
Camiasyhane	48.612,45	2.017.524,66	259.781,61	632.863,32	2.753.777,89	566.730,67	472.191,05	503.857,29	469.367,78	223.886,01	248.207,68	724.055,08	
I. Dağıtım Toplamı	30.546,136,25	44.004,86	233.274,29	568.287,89	2.472.790,88	508.903,22	424.010,13	452.445,24	421.474,93	201.041,37	180.222,31	598.296,74	
I. Dağıtım Yüzdesi	100,00%	0,14%	0,76%	1,86%	8,10%	1,67%	1,39%	1,48%	1,38%	0,66%	0,59%	1,96%	
Yardımcı Üretim Giderleri													
Hastane Yönetimi	1.401,81	57.447,62	7.431,15	18.103,30	78.772,88	16.211,55	13.507,21	14.415,03	13.426,45	6.404,35	19.059,26	5.741,14	
Yardımcı Hizmet Gider Yerleri													
Ulaşım Hizmetleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
Teknik Servis	335,79	13.760,83	1.780,04	4.336,41	18.869,02	3.883,27	3.235,48	3.452,45	3.216,13	1.534,08	4.565,40	1.375,21	
Arşiv	0,00	6.086,67	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	129,94	
Ayniyat	304,43	12.475,67	1.613,79	3.931,42	17.106,79	3.520,60	2.933,31	3.130,02	2.915,77	1.390,81	4.139,02	1.246,78	
Satınalma	252,96	10.366,36	1.340,94	3.266,72	14.214,48	2.925,36	2.437,36	2.600,82	2.422,79	1.155,66	3.439,22	1.035,98	
Kalite Yönetimi	249,11	10.208,93	1.320,58	3.217,11	13.998,61	2.880,93	2.400,35	2.561,32	2.385,99	1.138,11	3.386,99	1.020,25	
Soyman Mutemenlik	250,78	10.277,32	1.329,43	3.238,66	14.092,39	2.900,23	2.416,43	2.578,48	2.401,98	1.145,73	3.469,68	1.027,08	
Hasta Hakları	0,00	92,67	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.341,13	
Maas	215,57	8.834,28	1.142,76	2.783,92	12.113,67	2.493,01	2.077,13	2.216,43	2.064,72	884,86	2.930,93	882,87	
Ambar	182,86	7.493,95	969,38	2.361,55	10.275,80	2.114,77	1.761,99	1.880,16	1.751,46	835,44	2.486,25	748,92	
Gider Tahakkuk	186,47	7.641,87	988,52	2.408,16	10.478,62	2.156,51	1.796,77	1.917,27	1.786,03	851,93	2.535,32	763,70	
Personel	187,21	7.671,96	992,41	2.417,64	10.519,88	2.165,00	1.805,85	1.924,82	1.795,06	855,28	2.545,31	766,71	
Yenekshane	178,70	7.323,46	947,33	2.307,82	10.042,01	2.066,66	1.721,91	1.837,38	1.711,61	816,43	2.429,69	731,88	
Hasta Kayıt	0,00	3.065,43	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	65,44	
Cenaze İşlemleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100.742,90	
Satral	173,62	7.115,06	920,37	2.242,15	9.756,25	2.007,85	1.674,91	1.783,20	1.662,90	793,20	2.360,54	711,06	
Geñir Tahakkuk	166,81	6.835,87	884,26	2.154,17	9.373,42	1.929,06	1.607,26	1.715,05	1.597,65	762,07	2.267,92	683,16	
Ank Yönetimi	0,00	6.426,84	831,35	2.025,27	8.121,56	1.813,63	1.511,09	1.614,29	1.502,06	716,47	2.132,22	642,28	
Biyomedikal depo	0,00	6.379,50	825,22	2.010,35	8.747,65	1.800,28	1.499,96	1.600,55	1.490,99	711,20	2.116,51	637,55	
Sivil savunma	147,40	6.040,67	781,39	1.903,58	8.283,04	1.704,66	1.420,29	1.515,54	1.411,80	673,42	2.004,10	603,69	
İstatistik	148,26	6.075,67	785,92	1.914,61	8.331,03	1.714,54	1.428,52	1.524,32	1.419,98	677,32	2.015,71	607,18	
Biğir İşlem	128,54	5.207,86	681,43	1.660,04	7.223,35	1.486,57	1.238,59	1.321,65	1.231,18	587,27	1.747,70	526,45	
Yazi İşleri	97,26	3.985,77	515,58	1.256,02	5.465,34	1.124,77	937,14	999,99	931,54	444,34	1.322,35	398,33	
Camiasyhane	48.612,45	2.017.524,66	259.781,61	632.863,32	2.753.777,89	566.730,67	472.191,05	503.857,29	469.367,78	223.886,01	248.207,68	724.055,08	
I. Dağıtım Toplamı	30.546,136,25	44.004,86	233.274,29	568.287,89	2.472.790,88	508.903,22	424.010,13	452.445,24	421.474,93	201.041,37	180.222,31	598.296,74	
I. Dağıtım Yüzdesi	100,00%	0,14%	0,76%	1,86%	8,10%	1,67%	1,39%	1,48%	1,38%	0,66%	0,59%	1,96%	

0



Ek 1. İkinci Gider Dağıtım Tablosu Devamı

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ														
Acil Servis	Besin ve Sınırlı Cerrahisi		Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları		Zührevi Hastalıklar		Deri ve Dış Hastalıklar		Dış Sağlık		Enfeksiyon Hast. ve Mikrobiyoloji		Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon	
	Politiklinik	Klinik	Politiklinik	Klinik	Politiklinik	Klinik	Politiklinik	Klinik	Politiklinik	Klinik	Politiklinik	Klinik	Politiklinik	Klinik
I. Dağıtım Toplamı	30,546,136,25	361,883,90	339,542,48	551,083,14	1,062,369,55	239,265,95	360,264,06	1,664,217,08	598,833,95	155,311,20	247,953,36	297,404,65	100,00%	0,97%
I. Dağıtım Yüzdesi	5,09%	1,18%	1,11%	1,80%	3,48%	0,78%	1,18%	5,45%	1,96%	0,51%	0,81%	0,97%		
Yönetim ve Yardımcı Hizmet Gider Yeri														
Hastane Yönetimi	49.553,65	11.528,12	10.816,42	17.555,23	33.874,55	7.622,02	11.476,52	53.015,06	19.076,37	4.947,57	7.898,77	9.474,08		
Yardımcı Hizmet Gider Yeri														
Ulaşım Hizmetleri	267.562,72	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
Teknik Servis	11.869,93	2.761,41	2.590,93	4.205,13	8.114,21	1.835,76	2.749,05	12.699,07	4.569,50	1.185,13	1.892,05	2.269,39		
Arşiv	28.863,58	5.405,95	206,15	7.907,16	888,65	4.543,96	206,15	107.591,32	1.234,94	3.082,63	206,15	206,15		
Arşivyat	10.761,37	2.503,52	2.348,96	3.812,40	7.356,40	1.655,24	2.492,31	11.513,07	14.42,74	1.074,44	1.715,34	2.057,45		
Satınalma	8.941,90	2.080,24	1.931,81	3.167,82	6.112,63	1.375,39	2.070,93	9.566,51	3.442,31	892,78	1.425,32	1.709,59		
Kalite Yönetimi	8.806,11	2.048,65	1.922,17	3.119,71	6.019,80	1.354,50	2.039,48	9.421,23	3.390,03	879,23	1.403,68	1.683,63		
Sayman Muamelelik	8.865,10	2.062,37	1.935,05	3.140,61	6.060,13	1.363,57	2.053,14	9.484,35	3.412,74	885,12	1.413,08	1.694,90		
Hasta Hakları	20.586,05	3.855,63	147,03	5.639,54	635,81	3.240,84	147,03	76.736,18	873,65	166,19	2.198,59	147,03		
Gider Tahakkuk	6.591,79	1.533,51	1.438,84	2.335,25	4.506,10	1.013,91	1.526,64	7.052,24	2.537,60	658,14	1.050,72	1.260,27		
Personel	6.017,74	1.539,55	1.444,50	2.344,45	4.523,84	1.017,90	1.532,65	7.080,00	2.537,60	660,73	1.054,86	1.265,23		
Yemekhane	6.317,13	1.469,61	1.378,88	2.237,95	4.318,35	971,66	1.465,03	6.758,39	2.431,87	630,72	1.066,94	1.207,76		
Hasta Kayıt	14.536,56	2.722,60	103,82	3.982,28	447,55	2.288,47	103,82	54.186,21	616,91	117,35	1.552,51	103,82		
Çenaze İşlemleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
Sentral	6.137,36	1.427,79	1.339,65	2.174,27	4.195,46	944,01	1.421,40	6.566,07	2.362,66	612,77	978,29	1.173,39		
Genel Tahakkuk	5.896,54	1.371,77	1.287,08	2.088,95	4.030,83	906,97	1.365,63	6.308,42	2.369,95	588,73	939,90	1.127,35		
Araç Yönetimi	5.543,72	1.289,69	1.210,07	1.963,96	3.789,65	852,70	1.283,91	5.930,95	2.134,13	553,50	883,66	1.059,89		
Biyomedikal depo	5.502,89	1.280,19	1.201,15	1.949,49	3.761,74	846,42	1.274,46	5.849,42	2.118,41	549,42	877,15	1.052,09		
Sivil savunma	5.210,61	1.212,19	1.137,36	1.845,95	3.561,94	801,46	1.206,77	5.574,58	2.005,90	520,24	830,56	996,21		
İstatistik	5.240,80	1.219,22	1.143,95	1.856,64	3.582,58	806,11	1.215,76	5.066,88	2.017,52	523,26	835,37	1.001,98		
Yazılı İşlem	4.543,99	1.057,21	991,85	1.609,79	3.106,24	698,93	1.057,21	4.861,40	1.749,27	453,68	724,30	868,76		
Yazılı İşleri	3.438,08	799,83	750,45	1.218,00	2.350,25	528,82	796,25	3.078,23	1.233,54	343,27	548,02	657,32		
Çamaşhane	2.837,25	660,06	619,31	1.005,14	1.939,52	436,41	657,10	3.035,44	1.092,24	283,28	452,25	542,45		
II. Dağıtım Toplamı	30.546.136,25	2.063.868,02	414.989,50	376.582,32	631.232,54	1.186.171,88	276.527,38	401.658,41	2.091.838,33	669.995,86	173.476,00	282.962,41	331.656,19	1.09%
II. Dağıtım Yüzdesi	100,00%	6,76%	1,36%	2,07%	3,88%	0,91%	1,31%	6,85%	2,19%	0,57%	0,93%	0,93%		

## Ek 1. İkinci Gider Dağıtım Tablosu Devamı

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ												
	Güçsüz Hastahkları		Göz Hastahkları		Genel Cerrahi		Dahiliye		Kadın Hastahkları ve Doğum		Kardiyoloji	
	Politiklik	Klinik	Politiklik	Klinik	Politiklik	Klinik	Politiklik	Klinik	Politiklik	Klinik	Politiklik	Klinik
<b>I. Dağıtım Toplamı</b>	<b>30.546.136,25</b>	<b>317.651,28</b>	<b>272.204,66</b>	<b>408.685,76</b>	<b>719.781,00</b>	<b>493.567,66</b>	<b>574.915,52</b>	<b>717.630,61</b>	<b>543.850,23</b>	<b>2.676.494,87</b>	<b>440.925,54</b>	<b>163.771,97</b>
<b>I. Dağıtım Yüzdesi</b>	<b>100,00%</b>	<b>1,04%</b>	<b>0,89%</b>	<b>1,34%</b>	<b>2,36%</b>	<b>1,62%</b>	<b>1,88%</b>	<b>2,38%</b>	<b>1,78%</b>	<b>8,76%</b>	<b>1,44%</b>	<b>0,54%</b>
<b>Yardımcı Hizmet Gider Yeri</b>												
Hastane Yönetimi	7.199,16	10.119,05	8.674,18	13.019,04	22.929,24	15.723,02	18.314,43	22.860,74	17.292,96	85.262,04	14.046,06	5.217,10
Ulaşım Hizmetleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Teknik Servis	1.724,46	2.423,89	2.077,79	3.118,54	5.492,40	3.766,24	4.386,98	5.475,99	4.142,30	20.423,41	3.364,55	1.249,69
Arşiv	2.756,70	233,01	6.326,44	206,15	4.152,36	3.561,18	409,90	7.621,82	3.259,33	697,04	7.197,99	233,01
Ayniyat	1.565,41	2.197,51	1.883,74	2.827,29	4.979,45	3.414,51	3.977,27	4.964,57	3.755,44	18.516,01	3.050,33	1.132,98
Satınalma	1.299,08	1.825,97	1.825,97	2.349,27	4.137,56	2.837,20	3.304,82	4.125,20	3.120,50	15.385,44	2.534,60	941,42
Kalite Yönetimi	1.279,35	1.798,24	1.841,48	2.313,59	4.074,72	2.794,12	3.254,63	4.062,55	3.073,11	15.151,79	2.494,11	927,12
Sayman Mütenevlik	1.287,92	1.810,29	1.551,80	2.329,09	4.102,02	2.812,83	3.276,43	4.089,76	3.093,69	15.253,30	2.512,83	933,33
Hasta Hakları	1.966,13	1.661,19	4.512,14	147,03	2.961,54	2.324,62	292,35	5.436,03	2.324,62	497,14	5.133,74	1.661,19
Maas	1.107,08	1.556,11	1.333,91	2.002,06	3.526,05	2.417,88	2.816,39	3.515,52	2.659,31	13.111,57	2.160,00	802,28
Ambar	939,12	1.320,01	1.131,53	1.698,31	2.991,08	2.051,04	2.389,09	2.982,15	2.255,84	11.122,30	1.832,29	680,56
Gider Tahakkuk	957,66	1.346,07	1.153,87	1.731,83	3.050,12	2.091,53	2.436,24	3.041,01	2.300,37	11.341,83	1.868,45	694,00
Personel	961,43	1.351,37	1.158,41	1.738,65	3.062,13	2.099,76	2.445,84	3.052,98	2.309,42	11.386,49	1.875,81	696,73
Yemskhane	917,75	1.289,98	1.105,79	1.659,67	2.923,03	2.004,38	2.334,73	2.914,30	2.204,52	10.869,25	1.790,60	665,08
Hasta Kayıt	1.388,36	1.17,35	3.186,19	103,82	2.091,25	1.793,38	206,44	3.838,58	1.641,50	351,05	3.625,12	117,35
Cenaze İşletmeleri	0,00	2.722,78	0,00	0,00	0,00	2.722,78	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.722,78
Satral	801,64	1.253,27	1.074,32	2.839,85	2.268,30	2.831,37	2.141,78	10.559,95	1.739,65	646,15		
Geñir Tahakkuk	856,65	1.204,10	1.032,17	1.549,17	2.728,42	1.870,93	2.179,29	2.720,27	2.057,74	10.145,59	1.671,38	620,80
Ank Yönetimi	805,39	1.132,05	970,41	1.456,48	2.565,16	1.758,98	2.048,89	2.557,50	1.934,62	9.538,52	1.571,38	383,65
Byomedikal depo	799,46	1.123,71	963,26	1.445,75	2.546,27	1.746,03	2.033,80	2.538,66	1.920,37	9.468,27	1.559,80	379,35
Sivil savunma	757,00	1.064,03	912,10	1.368,96	2.411,03	1.653,29	1.925,78	2.403,83	1.818,37	8.965,38	1.476,96	348,58
İstatistik	761,38	1.070,19	917,38	1.376,89	2.425,00	1.662,87	1.936,94	2.417,75	1.828,91	9.017,33	1.485,51	351,76
Bilgi İşlem	660,15	927,90	795,41	1.193,83	2.102,58	1.441,78	1.679,60	2.096,29	1.585,74	7.818,40	1.288,00	478,40
Yazı İşleri	499,48	702,07	601,82	903,27	1.590,85	1.090,88	1.270,67	1.386,10	1.199,80	5.915,56	974,53	361,97
Çamaşhane	412,20	579,38	496,65	745,62	1.312,84	900,24	1.048,61	1.308,92	990,13	4.881,77	804,22	298,71
<b>II. Dağıtım Toplamı</b>	<b>30.546.136,25</b>	<b>356.985,81</b>	<b>317.240,69</b>	<b>455.882,35</b>	<b>810.755,98</b>	<b>553.164,88</b>	<b>641.152,75</b>	<b>816.072,49</b>	<b>611.760,57</b>	<b>2.982.174,30</b>	<b>506.985,44</b>	<b>188.620,96</b>
<b>II. Dağıtım Yüzdesi</b>	<b>100,00%</b>	<b>1,17%</b>	<b>1,04%</b>	<b>1,49%</b>	<b>2,68%</b>	<b>1,81%</b>	<b>2,10%</b>	<b>2,67%</b>	<b>2,00%</b>	<b>9,76%</b>	<b>1,66%</b>	<b>0,61%</b>



## Ek 1. İkinci Gider Dağıtım Tablosu Devamı

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ													
EKÇ- EFOR	KBB Hastahıkları		Ortopedi ve Travmatoloji		Ruh Sağlığı ve Hastahıkları		Üroloji		Evide Bakım		TOPLAM		
	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik			
I. Dağıtım Toplamı	323,565,45	388,521,88	501,481,36	699,486,75	408,639,01	253,467,74	380,936,45	327,601,88	349,428,77	30,546,136,25	100,00%		
I. Dağıtım Yüzdeleri	1,06%	1,27%	1,64%	2,29%	1,34%	0,83%	1,25%	1,07%	1,14%	100,00%			
Yönetim ve Yardımcı Hizmet Gider Yerleri													
Hastane Yönetimi	10,307,46	12,376,70	15,974,16	22,281,80	13,017,87	8,074,43	12,135,06	10,436,04	11,131,35	943,032,30			
Yardımcı Hizmet Gider Yerleri													
Ulaşım Hizmetleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	514,63		268,077,35	
Teknik Servis	1,266,48	2,469,02	3,826,40	5,337,31	3,118,26	1,934,13	2,906,79	2,499,82	2,666,37	222,264,97			
Arsiv	0,00	5,132,55	7,853,43	206,15	3,028,91	233,01	3,267,69	206,15	55,52	220,215,70			
Aynıyat	1,148,20	2,238,43	2,687,80	4,838,85	2,827,04	1,753,49	2,635,32	2,266,35	2,417,35	198,718,95			
Satınalma	954,07	1,859,97	2,233,36	2,882,52	4,020,73	2,349,06	1,457,02	2,189,76	1,883,17	2,008,64		164,218,67	
Kalite Yönetimi	939,58	1,831,72	2,199,45	2,838,75	3,959,67	2,313,39	1,434,90	2,156,50	1,854,57	1,978,14		160,859,31	
Sıyınan Maternellik	945,87	1,843,99	2,214,18	2,857,76	3,986,19	2,328,88	1,444,51	2,170,95	1,867,00	1,991,39		161,069,17	
Hasta Hakları	0,00	3,660,63	147,03	5,601,22	2,160,28	1,061,19	2,330,58	1,47,03	39,60	157,062,04			
Maaş	813,06	1,585,08	1,903,29	2,456,50	2,001,88	1,241,68	1,866,13	1,604,85	1,711,78	137,099,38			
Ambur	689,71	1,344,59	1,614,52	2,083,80	1,698,16	1,053,30	1,583,00	1,361,36	1,452,07	115,847,37			
Gider Tahakkuk	703,32	1,371,13	1,646,39	2,124,93	2,964,00	1,731,68	1,074,09	1,614,24	1,388,24	1,480,73		117,669,08	
Personel	706,09	1,376,53	1,652,87	2,133,30	2,975,67	1,738,50	1,078,32	1,620,60	1,393,70	1,486,56		117,667,49	
Yemekhane	674,01	1,314,00	1,577,79	2,056,40	2,840,50	1,659,53	1,029,33	1,546,98	1,330,39	1,419,03		111,902,06	
Hasta Kayıt	0,00	2,584,91	103,82	3,955,22	1,033,82	1,173,35	1,645,71	1,03,82	27,96	110,907,22			
Cenaze İşlemleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		108,911,24	
Satınal	654,83	1,276,61	1,532,89	1,978,45	2,759,67	1,612,30	1,000,04	1,502,96	1,292,53	1,378,65		107,527,49	
Geçir Tahakkuk	629,14	1,226,52	1,472,74	1,900,81	2,651,38	1,549,04	960,80	1,441,99	1,241,82	1,324,55		102,949,86	
Atık Yönetimi	591,49	1,153,13	1,384,62	1,787,08	2,492,73	1,456,55	903,31	1,357,59	1,161,51	1,245,30		94,984,14	
Biyo-medikal depo	587,14	1,144,63	1,374,42	1,773,92	2,474,37	1,445,62	896,66	1,347,59	1,158,91	1,236,13		94,284,45	
Sivil savunma	555,95	1,083,84	1,301,42	1,679,70	2,342,95	1,368,84	849,03	1,276,01	1,097,36	1,170,47		90,117,65	
İstatistik	559,17	1,090,12	1,308,96	1,689,43	2,356,53	1,376,77	853,95	1,283,41	1,103,72	1,177,25		90,362,08	
Bilgi İşleri	484,83	945,18	1,134,92	1,464,81	1,993,72	1,193,72	740,41	1,112,77	956,97	1,020,73		78,140,09	
Yazı İşleri	366,83	715,14	858,71	1,108,30	1,545,93	903,19	560,21	841,94	724,06	772,30		59,004,12	
Çamaşhane	302,72	590,16	708,64	914,62	1,275,77	745,35	462,31	694,81	597,53	637,34		48,612,45	
II. Dağıtım Toplamı	184,832,01	371,710,78	433,127,21	578,841,92	779,394,09	461,799,06	282,786,21	431,466,81	365,284,77	389,776,59	30,546,136,25	100,00%	
II. Dağıtım Yüzdeleri	0,61%	1,22%	1,42%	1,89%	2,45%	0,93%	1,41%	1,20%	1,28%	100%			

## Ek 2. Üçüncü Gider Dağıtım Tablosu

	Laboratuvar	Ameliyathane	Kan ve Kan Ürünleri	Radyoloji				Eczane	Tıbbi Kurullar		Sterilizasyon Ünitesi
				Merkez Laboratuvar	Genel Ameliyathane	Kan Alma	Tomografi		MR	Direkt Grafiler	
II. Dağıtım Toplamı	30.546.136,25										
II. Dağıtım Yüzdesi	100,00%										
Yardımcı Üretim Gider Yerleri											
Laboratuvar	2.753.777,89	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ameliyathane		2.017.524,66	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kan ve Kan Ürünleri			632.863,32	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Tomografi				566.730,67	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Direkt Grafiler					503.857,29	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MR						472.191,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ultrasonografi							469.367,78	0,00	0,00	0,00	0,00
Eczane								259.781,61	0,00	0,00	0,00
Sağlık Kurulu									248.207,68	0,00	0,00
Sterilizasyon Ünitesi											223.886,01
III. Dağıtım Toplamı											
III. Dağıtım Yüzdesi											

## Ek 2. Üçüncü Gider Dağıtım Tablosu Devamı

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ											
	Yoğun Bakım	Acil Servis		Beyin ve Sinir Cerrahisi		Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları		Deri ve Zührevi Hastalıklar		Diğer Sağlığı	
		Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik
II. Dağıtım Toplamı	30,546,136,25	2,063,868,02	414,989,50	378,582,32	631,232,54	1,186,171,88	276,527,38	401,658,41	2,091,838,33		
II. Dağıtım Yüzdesi	100,00%	6,76%	1,36%	1,24%	2,07%	3,88%	0,91%	1,31%	6,85%		
Yardımcı Üretim Gider Yerleri											
Laboratuvar	22,943,92	2,210,537,97	6,770,76	6,323,63	76,119,32	0,00	6507,13	0,00	0,00		
Amaliyathane	0,00	0,00	0,00	30450,53	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
Kan ve Kan Ürünleri	20,458,48	58,315,45	11,725,70	10,697,00	17,835,74	33,515,78	7,813,40	11,349,03	59,105,76		
Tomografi	3,145,09	248,530,10	1,093,94	1,640,91	4,239,03	0,00	0,00	0,00	0,00		
Dişekt. Grafiler	211,11	91,643,47	45,24	4,302,70	6,710,40	6,881,30	40,21	0,00	35,532,45		
MİR	205,49	308,23	2,465,86	719,21	102,74	924,70	0,00	0,00	0,00		
Ultrasonografi	463,99	24,127,53	463,99	1,091,17	40,230,74	81,88	245,64	0,00	0,00		
Eczane	8,397,92	23,937,68	4,813,24	4,390,97	7,321,32	13,757,76	3,207,29	4,658,62	24,262,09		
Sağlık Kurumu	0,00	23,635,25	4,752,43	4,335,49	7,228,82	13,583,94	3,166,77	4,599,76	23,955,56		
Sterilizasyon Ünitesi	7,237,53	20,630,07	4,148,16	3,784,24	6,309,69	11,856,77	2,764,12	4,014,91	20,909,65		
III. Dağıtım Toplamı	787,118,61	4,765,533,76	451,268,82	445,336,18	797,330,35	1,266,774,01	300,271,93	426,280,72	2,255,603,85		
III. Dağıtım Yüzdesi	2,58%	15,60%	1,48%	1,46%	2,61%	4,15%	0,98%	1,40%	7,38%		

## Ek 2. Üçüncü Gider Dağıtım Tablosu Devamı

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ											
	Enfeksiyon Hast. ve Klinik Mikrobiyoloji		Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon		Göğüs Hastalıkları		Göz Hastalıkları		Genel Cerrahi		
	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	
II. Dağıtım Toplamı	669.595,86	173.476,00	282.962,41	331.656,19	257.782,69	356.985,81	317.260,69	455.582,35	810.775,98	553.164,88	
III. Dağıtım Yüzdesi	2,19%	0,57%	0,93%	1,09%	0,84%	1,17%	1,04%	1,49%	2,65%	1,81%	
Yardımcı Üretim Gider Yerleri											
Laboratuvar	16.044,25	434,35	18.276,40	1.229,89	11.621,78	18.833,85	2.421,45	1.105,62	33.417,11	12.267,49	
Amaliyathane	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	218818,93	0,00	299.548,24	
Kan ve Kan Ürünleri	18.919,71	4.901,64	7.995,22	9.371,08	7.283,76	10.086,78	8.964,33	12.872,67	22.908,81	15.629,90	
Tomografi	205,11	136,74	1.093,94	0,00	35.074,54	38.561,48	2.051,14	273,49	19.417,48	820,46	
Direkt Grafiler	3.769,89	20,11	43.554,77	0,00	61.157,64	62.303,68	392,07	55,29	5.715,15	276,46	
MR	0,00	0,00	261.175,62	0,00	0,00	719,21	205,49	0,00	2.157,63	102,74	
Ultrasonografi	25.655,97	327,52	2.263,37	0,00	354,82	2.920,41	573,17	27,29	105.298,65	436,70	
Eczane	7.766,28	2.012,05	3.281,93	3.846,70	2.989,88	4.140,48	3.679,73	5.284,05	9.403,75	6.415,86	
Sağlık Kurulu	7.668,16	1.986,63	3.240,46	3.798,10	2.952,11	4.088,17	3.633,24	5.217,29	9.284,94	6.334,80	
Sterilizasyon Ünitesi	6.693,16	1.734,04	2.838,44	3.315,18	2.576,75	3.568,37	3.171,28	4.553,92	8.104,38	5.529,34	
III. Dağıtım Toplamı	756.318,40	185.029,08	626.674,56	353.217,14	381.793,96	502.208,25	342.352,59	703.790,90	1.026.483,87	900.526,87	
III. Dağıtım Yüzdesi	2,48%	0,61%	2,05%	1,16%	1,25%	1,64%	1,12%	2,30%	3,36%	2,95%	

Ek 2. Üçüncü Gider Dağıtım Tablosu Devamı

		ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ									
		ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ					ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ				
		Dahiliye		Kadın Hastalıkları ve Doğum		Kardiyoloji		KBB Hastalıkları		Ortopedi ve Travmatoloji	
Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik
II. Dağıtım Toplamı	641.152,75	816.072,49	611.760,57	2.982.174,30	506.988,44	185.620,96	184.832,01	371.710,78	433.127,21	575.841,92	779.394,09
III. Dağıtım Yüzdesi	2,10%	2,67%	2,00%	9,76%	1,66%	0,61%	0,61%	1,22%	1,42%	1,89%	2,55%
Yardımcı Üretim Gider Yerleri											
Laboratuvar	123.343,89	14.711,01	54.983,65	9.222,40	23.524,60	18.571,38	0,00	3.786,05	2.107,88	26.157,42	14.189,55
Amaliyathane	0,00	0,00	0,00	218110,77	0,00	0,00	0,00	0,00	592.723,11	0,00	523.324,23
Kan ve Kan Ürünleri	18.116,04	23.058,47	17.285,55	84.262,57	14.325,08	5.244,80	5.222,51	10502,84	12.238,19	16.270,65	22.022,10
Tomografi	8.409,68	1.709,29	888,83	205,11	65.499,82	5.948,31	0,00	23724,88	410,23	19.827,71	5.469,71
Direkt Grafiler	12.712,06	4.413,28	2.548,44	175,93	2.654,00	658,37	0,00	713,77	80,42	114.931,32	7.358,82
MR	1.130,19	205,49	1.952,14	-	93.291,68	2.568,60	0,00	616,46	0,00	133.567,39	1.130,19
Ultrasonografi	51.202,76	21.507,34	40.449,09	8.406,42	42.960,10	4.994,73	0,00	5213,07	272,94	5.431,42	709,63
Eczane	7.436,38	9.465,18	7.095,48	34.588,62	5.880,25	2.152,92	2.143,77	4.311,27	5.023,61	6.678,88	9.039,77
Sağlık Kurulu	7.342,43	9.345,60	7.005,83	34.151,62	5.805,96	2.125,72	2.116,68	4.256,80	4.960,14	6.594,50	8.925,56
Sterilizasyon Ünitesi	6.408,85	8.157,32	6.115,05	29.809,30	5.067,74	1.855,43	1.847,55	3.715,56	4.329,46	5.756,02	7.790,69
III. Dağıtım Toplamı	877.255,04	908.645,46	750.084,64	3.401.107,05	765.994,67	229.721,22	196.162,51	428.551,48	1.055.733,19	911.057	1.379.354
III. Dağıtım Yüzdesi	2,87%	2,97%	2,46%	11,13%	2,51%	0,75%	0,64%	1,40%	3,45%	2,98%	4,52%

## Ek 2. Üçüncü Gider Dağıtım Tablosu Devamı

							TOPLAM
		Ruh Sağlığı ve Hastahkları		Üroloji		Evde Bakım	
		Poliklinik	Klinik	Poliklinik	Klinik	Poliklinik	
<b>II. Dağıtım Toplamı</b>	<b>30.546.136,25</b>	<b>461.799,06</b>	<b>282.786,21</b>	<b>431.466,81</b>	<b>365.284,77</b>	<b>389.772,59</b>	<b>30.546.136,25</b>
<b>II. Dağıtım Yüzdesi</b>	<b>100,00%</b>	<b>1,51%</b>	<b>0,93%</b>	<b>1,41%</b>	<b>1,20%</b>	<b>1,28%</b>	<b>100,00%</b>
<b>Yardımcı Üretim Gider Yerleri</b>							
<b>Laboratuvar</b>		2.192,66	98,72	11.855,21	1.512,10	2.666,49	
<b>Amaliyathane</b>		0,00	0,00	0,00	134.548,85	0,00	
<b>Kan ve Kan Ürünleri</b>		13.048,32	7.990,24	12.191,27	10.321,27	11.013,19	
<b>Tomografi</b>		0,00	68,37	78.285,27	0,00	0,00	
<b>Direkt Grafiler</b>		0,00	0,00	3.151,63	201,06	0,00	
<b>MR</b>		0,00	0,00	308,23	0,00	0,00	
<b>Ultrasonografi</b>		0,00	0,00	84.364,47	272,94	0,00	
<b>Eczane</b>		5.356,16	3.279,88	5.004,35	4.236,74	4.520,76	
<b>Sağlık Kurulu</b>		5.288,49	3.238,44	4.941,12	4.183,21	4.463,64	
<b>Sterilizasyon Ünitesi</b>		4.616,06	2.826,68	4.312,87	3.651,32	3.896,10	
<b>III. Dağıtım Toplamı</b>		<b>492.301</b>	<b>300.289</b>	<b>635.881</b>	<b>524.212</b>	<b>416.333</b>	<b>30.546.136</b>
<b>III. Dağıtım Yüzdesi</b>		<b>1,61%</b>	<b>0,98%</b>	<b>2,08%</b>	<b>1,72%</b>	<b>1,36%</b>	<b>100,00%</b>



## Kaynakça

- Ağırbaş, İsmail (2014), *Sağlık Kurumlarında Finansal Yönetim ve Maliyet Analizi*, (Ankara: Siyasal Kitabevi).
- Aras, Alattin (2010), “Sağlık Bakanlığına Bağlı Ağız ve Diş Sağlığı Merkezlerinde Birim Maliyet Analizleri; Bir Örnek Uygulama”, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Boyd, Kenneth (2013), *Cost Accounting for Dummies*, (New Jersey: John Wiley & Sons).
- Bragg, Steven M. (2016), *Cost Accounting Fundamentals Essential Concepts and Examples*, (USA: Accounting Tools).
- Büyükepekcı, Semih ve Fehmi Karasioğlu (2008), “Sağlık Hizmetlerinde Maliyet ve Performans Analizi: Lokal Bir Uygulama, Dr. Faruk Sükan Doğum ve Çocuk Hastanesi Örneği”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, Cilt 10, Sayı 1-2, 575-596.
- Büyükmirza, Hüseyin Kamil (2012), *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Tekdüzene Uygun Bir Sistem Yaklaşımı*, (Ankara: Gazi Kitabevi).
- Büyükmirza, Hüseyin Kamil ve Serap Durukan Köse (2014), “Sağlık Uygulama Tebliği'nin Poliklinik Birim Maliyetleri Açısından Değerlendirilmesi”, *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt 2, Sayı 8, 28-37.
- Durukan, Serap; Akar, Çetin ve İsmet Şahin (2007), “Seçilmiş Hastanelerde Karşılaştırmalı Poliklinik Gider Yeri Birim Maliyetleri”, *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, Cilt 10, Sayı 1, 19-47.
- Esatoğlu, Afsun Ezel; Ağırbaş, İsmail; Pınar Doğanay Payziner, Yasemin Akbulut, Bayram Göktaş, Yonca Özatkan, Ece Uğurluoğlu, Türkan Yıldırım, Murat Törüner, Haydar Gök, Kayhan Çetin Atasoy, Selcan Ülkü Çakır ve İlker Ökten (2010), “Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanelerinde Maliyet Analizi”, *Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Mecmuası* Cilt 63, Sayı 1, 17-27.
- Horngren, Charles T.; Datar, Srikant M. ve Madhav V. Rajan (2015), *Cost Accounting a Managerial Emphasis*, (England: Pearson Education Limited).
- Label, Wayne A. ve Weldon E. Havins (2015), *Healthcare and Medical Office Accounting Medical Practice Finance and Accounting Basics for Doctors, Medical Assistants and Bookkeeping Professionals*, (California: Solona Dreams Publishing Company).
- Mut, Sinem ve İsmail Ağırbaş (2017), “Hastanelerde Maliyet Analizi: Ankara'da Hizmet Sunan İkinci Basamak Bir Kamu Hastanesinde Uygulama”, *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 9, Sayı 16, 202-217.
- Özgülbaş, Nermin (2014), *Sağlık Sektöründe Hizmet ve Hastalık Maliyet Analizi*, (Ankara: Siyasal Kitabevi).
- Özkan, Okan ve İsmail Ağırbaş (2015a), “Radyoloji Departmanında Birim Maliyet Analizi ve Örnek Bir Uygulama”, *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 7, Sayı 13, 115-128.
- Özkan, Okan ve İsmail Ağırbaş (2015b), “Hastane Poliklinik Birim Maliyet Analizi ve Örnek Bir Uygulama”, *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 8, Sayı 2, 705-714.



Özkan, Okan; Kutlu, Gamze, Jebağı Canberk Aydın, İzzet Aydemir ve İsmail Ağırbaş (2014), *Hastanelerde Maliyet Analizi ve Örnek Bir Uygulama*, 8. Sağlık ve Hastane İdaresi Kongresi Bildiriler Kitabı, Girne, KKTC, 830-841.

Sonsuz, Aliye Aslı (2011), “Hastane İşletmelerinde Birim Maliyetlerin Analizi: Bir Özel Hastane Örneği”, Ankara Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Seldüz, Hakan ve Şerafettin Sevim (2012), “Sağlık Kurumlarında Faaliyete Dayalı Maliyet Yönetimi İçin Faaliyet Haritalarının Oluşturulması ve Bir Uygulama”, *Aksaray Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt 4, Sayı 1, 49-71.

Vatansever, Sevgi (2013), “Sağlık Kurumlarında Maliyet Analizi (Bursa Ağız ve Diş Sağlığı Merkezi Örneği)”, Yüksek Lisans Tezi, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Yiğit, Vahit ve İsmail Ağırbaş (2004), “Hastane İşletmelerinde Kapasite Kullanım Oranının Maliyetlere Etkisi: Sağlık Bakanlığı Tokat Doğum ve Çocuk Bakımevi Hastanesinde Bir Uygulama”, *Hacettepe Üniversitesi Sağlık İdaresi Dergisi*, Cilt 7, Sayı 2, 147-162.