

# Birinci Basamak Sağlık Kurumlarında Maliyet Analizi ve Dr. Sabiha Uzun Ana Çocuk Sağlığı ve Aile Planlaması Merkezi'nde Bir Uygulama

Serap VAROL\*, İsmail AĞIRBAŞ\*\*

## ÖZET

*Sağlık hizmetlerinin herkese eşit, kaliteli ve ekonomik olarak sunulması kaynakların etkin kullanımıyla mümkün olmaktadır. Bu bağlamda maliyet bilgileri kaynak dağıtımında ne derece etkili olunduğu ve kaynakların harcanmasının kurum amaçlarına ne ölçüde hizmet ettiği konusunda yardımcı olmaktadır. Sağlık yöneticilerinin karar alma, planlama ve denetleme fonksiyonlarını yerine getirirken maliyet analizlerinden yararlanmaları büyük önem arz etmektedir.*

*Bu çalışmada Dr. Sabiha Uzun Ana-Çocuk Sağlığı ve Aile Planlaması Merkezi 2002 yılı mali ve istatistiki verilerinden yararlanarak kurumun toplam gideri hesaplanmış ve bu gider kurumdaki mevcut hizmet merkezlerine dağıtılmıştır. Bölümlerde oluşan toplam giderler yardımıyla birim maliyetler hesaplanmış ve kurumun maliyet yapısı tanımlanmaya çalışılmıştır.*

*Anahtar Sözcükler: Aile planlaması, ana-çocuk sağlığı, birinci basamak, maliyet analizi, sağlık kurumu.*

## Cost Analysis in Primary Health Institutions and an Implementation in Dr. Sabiha Uzun Mother-Child Health and Family Planning Center

## ABSTRACT

*Providing health services equally, with high quality and economic to all people is possible by using assets efficiently. In this context, cost information help on the subjects of being how efficient on delivering assets and how expending assets serve to institution purposes. While health managers are performing their functions of decision*

\* Sağlık Yönetimi Uzmanı

\*\* Yrd. Doç. Dr. Ankara Üniversitesi Sağlık Eğitim Fakültesi Sağlık Yönetimi Bölümü

*making, planning and controlling, their utilization from cost analysis has a great importance.*

*In this study, institution total cost was calculated by utilizing the financial and statistical data of year 2002 of Dr. Sabiha Uzun Mother-Child Health and Family Planning Center and this cost was distributed to existent service centers in the institution. Unit costs was calculated by the help of total cost of departments and the cost structure of the institution was tried to be defined.*

**Key Words:** *Family planning, mother-child health, cost analysis, primary health, health institution.*

## **I. GİRİŞ**

Dünya Sağlık Örgütü'nün tanımına göre temel sağlık hizmeti; birey ve ailelerce kabul edilebilir yollardan, onların katkıları ile ülke ve toplum tarafından ödenebilecek bir maliyetle, birey ve ailelerin yararlanabilecekleri sağlık hizmetleridir. Ülkemizde temel sağlık hizmetlerini sunan başlıca yerler, kamu sağlık kuruluşu olan birinci basamak sağlık kurumlarıdır. Birinci basamak sağlık kurumları çalışmalarının geliştirilmesi ve temel sağlık hizmetlerine yeterli miktarda kaynak ayrılabilmesi, maliyetlerin düşürülmesi, verimsiz yönde çalışmaları sözkonusu ise, bunun nedenlerinin ortaya konulabilmesinde "Birinci Basamak Sağlık Kurumları Hizmetlerinin Birim Maliyetlerinin Hesaplanması" yararlı olabilir (Şeref 1993).

Aile planlaması önemli Temel Sağlık Hizmetleri (TSH)'den birisidir. Aile planlamasının önemi üç nedenden kaynaklanmaktadır; bebek ölüm hızının düşürülmesi, güvenli anneliğin sağlanması ve nüfus artış hızının kontrol edilmesi. Bunun yanında TSH'ne yapılacak müdahalelerde başarılı olmak için nüfus yapısının değişiminin de çok dikkatli incelenmesi gerekmektedir. Çünkü yeni hastalıkların ortaya çıkması, eskilerinin de yeniden yükselmesine neden olabilmektedir. Örneğin AIDS'in ortaya çıkışı ile tüberküloz yeniden yükselişe geçmiştir (Heaver 1995).

Ana Çocuk Sağlığı ve Aile Planlaması (AÇSAP) hizmeti, sağlık hizmetlerine duyulan gereksinim bakımından toplumun öncelikli kesimini oluşturan kadın, anne ve çocukların sağlık düzeyini yükseltmek amacıyla, diğer sağlık kuruluşlarıyla işbirliği içinde koruyucu sağlık hizmetleri ilkelerine uygun şekilde verilir (Sağlık Bakanlığı 2002).

Maliyet analizleri, sağlık kurumlarının mevcut kaynakları ile verebilecekleri maksimum nitelik ve nicelikteki hizmetleri, topluma nasıl sunabileceklerinin planlanmasında ve gerçekleştirilen çalışmaların kontrol edilmesinde, sağlık yöneticilerine yardımcı olacak bir yönetim aracıdır (Ağırbaş 1993).

Farklı ulusal sağlık sistemleri, finansman modellerinde geniş ve çeşitli alternatifler ileri sürerler. Bu durum sağlık hizmet sunumu, kullanımı, eşitlik, erişebilme, sosyal hak, özgüven gibi öğelerin etkileriyle oluşur. TSH'yi bir sağlık sektörü programından daha çok bir kalkınma programı olarak görmek, diğer sektörlerden ek kaynakların seferber edilmesini kolaylaştırır. Bu sayede finansman kaynaklarının analizi için ayrıntılı bir altyapı oluşturulur. Bu kaynaklar hükümet kaynakları, sosyal sigorta programları, gönüllü kuruluşlar, toplum bağışları, cepten ödemeler ya da ulusal ve uluslararası transferler olabilir (Kleczkowski et al. 1984).

Sağlık kurumlarında maliyetlerin doğru olarak belirlenmesi, hem girdilerin planlanması ve kontrol edilmesi, hem de sunulan sağlık hizmetlerinin fiyatlandırılması bakımından önemlidir. Sağlık kurumlarında hizmet sunan bütün hizmet merkezlerinin gereksinimlerinin belirlenmesinde ve sunulan hizmetlerin değerlendirilmesinde maliyetlerin ortaya konulmasına gereksinim vardır (Yiğit 2003). Harcamaların nasıl azaltılabileceği ve buna karşılık sağlık hizmetlerinin nasıl artırılabilceği bilinirse daha fazla insanın hizmet alması sağlanabilir (Muennig 2002).

Muhasebe sisteminden alınan bilgiler yönetimin kullanabileceği toplam bilginin yalnızca bir parçasıdır; ancak yönetimde oynadığı rol yaşamsal öneme sahiptir. (Arnold, Turley 1996). Yöneticiler özellikle karar almada maliyet verilerini; bütçeleme, kârlılık, etkinlik artırımı, hizmetlerin genişletilmesi ya da daraltılması, içerden ya da dışardan hizmet sağlama, ulusal düzeyde hastanelerin ve programların maliyet etkililiğini artırmak gibi alanlarda kullanırlar (Shepard et al. 2000).

Maliyet analizi bir maliyet merkezi düzeyinde ya da sağlık kurumu düzeyinde ele alınabilmektedir. Maliyet merkezi düzeyinde analiz yapıldığında bütçeleme alanları, etkinlik, hizmetlerin genişletilmesi ya da daraltılması, hizmetlerin kurum içinden mi yoksa dışından mı sağlanacağına karar verip satıcılarla anlaşma yapmak gibi konular irdelenir. Kurum düzeyinde ele alındığında ise bütçe gelişimi, kârlılık düzeyini belirlemek, hizmetlerini

fiyatlandırmak, teknik verimsizlik ve israfı tanımlamak gibi konular irdelenir (Shepard et al. 2000).

Sağlık kurumları yöneticilerinin en önemli görevi, kurumu için ayrılan kaynakları en akılcı biçimde kullanmak ve en yüksek verimi sağlamaktır. Bunu daha az girdi ile daha çok sağlık hizmeti, ya da girdi aynı olduğu halde, hizmet kalitesini düşürmeden daha fazla hizmet sunarak yapabilir. Bu durumda sağlık yöneticileri ekonomik değerlendirme, maliyet muhasebesi ve maliyet analizinden yararlanırlar (Şeref 1995).

Sağlık kurumlarında tutulan kayıtlardan elde edilen verilerin maliyet analizi ile birleştirilmesi büyük anlam taşımaktadır. Örneğin klinik kayıtlar ve hasta dosyalarından çıkarılan toplumun sağlık olanakları ile ilgili veriler (tedavi edici ve önleyici bakım, tanı, tedavi, laboratuvar sonuçları, dağıtım yapılmış kontraseptifler...), laboratuvar kayıtlarından çıkarılan mevcut durum tesbitine ilişkin veriler (dağıtım yapılan ilaç tutarı gibi) toplumun sağlık gereksinimlerini karışlamak için çok önemlidir. Çünkü verilen sağlık hizmetinin kalitesini artırmak, nitelikli personelle desteklenmiş iyi bir yönetimle olasıdır (Creese, Parker 1994).

Birinci basamak sağlık hizmetlerinin her aşamasında program maliyetlerine yönelik verilerin toplanması ve işlenmesi ile; programların devamına karar verme, hizmet sunan personelin sayı, nitelik ve işlevlerinin belirlenmesi, malzeme ve ulaşım olanakları, kurumsal olanaklar ve diğer girdilerin ne derece etkili kullanıldığının anlaşılması, kurum, kuruluş, hizmet tipleri arasındaki merkezi ve bölgesel farklılıklar gibi birçok işlevsel bilgi elde edilir (Çilingiroğlu 1995).

Bu çalışmada, Dr. Sabiha Uzun (AÇSAP) Merkezi maliyet bilgilerinden yararlanarak verilen sağlık hizmetlerinin birim maliyetlerini hesaplamak amaçlanmıştır. Daha önce yapılmış olan maliyet analizleri genellikle hastanelerde yapılmıştır. Sağlık ocaklarında yapılmış sınırlı sayıda çalışma bulunmaktadır. Ana-çocuk sağlığı ve aile planlaması merkezlerinde yapılmış bir çalışma bulunmadığından bu kurum tercih edilmiştir.

## **II. YÖNTEM**

Çalışmanın evreni, Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezinde maliyete konu olan etkinliklerin tümüdür. Giderler arasında örnekleme yapılmamış, belgelere dökülmüş tüm giderler çalışma kapsamına alınmıştır. Araştırmanın sonuçları Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezinin 2002 yılında maliyete konu olan etkinlikleri ile sınırlıdır.

Araştırmada mali veriler; ödenek defteri, esas ambar defteri, genel depo defteri, kullanılan ve tüketilen eşya için taşra cetveli, personel bordroları, aylık telefon faturaları, demirbaş eşya esas defterinden, faaliyetler ile ilgili veriler, Aşı Sonuçları Çizelgesi Form No: 013, Birinci Basamak Sağlık Kurumu Aylık Çalışma Bildirisi Sağlık Bakanlığı Form No: 023, Aile Planlaması Çalışmaları Sağlık Bakanlığı Form No: 102, Sağlık Bakanlığı 15-49 Kadın Bildirim Formundan elde edilmiştir.

Araştırma betimsel nitelikte bir araştırmadır. Dolayısıyla Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezi verdiği hizmetlere göre esas üretim gider yerleri ve yardımcı hizmet gider yerleri olarak bölümlendirilmiştir. İlgili AÇSAP merkezinin 2002 faaliyet döneminde gerçekleşen giderleri ilgili gider merkezlerine dağıtılmıştır (1. Dağıtım) ve dağıtımda fiili tam maliyet yöntemi kullanılmıştır.

Esas üretim gider yerlerinin toplam giderlerine ulaşmak amacıyla önce yardımcı hizmet gider yerlerinin giderleri, kademeli dağıtım yöntemi kullanılarak esas üretim gider yerlerine dağıtılmıştır. Sonra da kademeli dağıtım yönteminin gereği olarak giderlerine göre yardımcı gider merkezleri, büyükten küçüğe doğru sıralanıp en büyük gider merkezinden başlamak üzere, her gider merkezinin gideri kendisinden önce gelen gider merkezlerine, uygun dağıtım ölçütleri ile dağıtılmıştır. İkinci dağıtım sonunda esas gider merkezlerinin toplam giderleri bulunmuş ve bunlar 2. Dağıtım Tablosunda gösterilmiştir.

İkinci dağıtımdan elde edilen sonuçlar kullanılarak esas ve özel hizmet gider merkezlerinde oluşan toplam maliyetler bu merkezlerin çıktıklarına bölünmek suretiyle ortalama birim maliyetler hesaplanmıştır.

### III. BULGULAR

#### 3.1. Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezi Genel İstatistik Bulguları

Tablo 1. Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezi Poliklinik Sayıları

Hizmet Türü	SAYI (adet/yıl)
Poliklinik	59.885
Aşı	11.148
Laboratuvar Tetkiki	5.434
İzlemler	7.627
Aile Planlaması Hizmetleri	8.433

#### 3.2. Birinci Dağıtım Sonuçları ile İlgili Bulgular

##### 3.2.1. Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri ile İlgili Bulgular

**Tıbbi Sarf Malzeme Giderleri:** Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezinin tıbbi sarf malzeme gideri 1.280.235.460 TL olarak gerçekleşmiştir. Bu giderin % 73,5'i (940.994.460 TL) aile planlaması polikliniği, % 26,5'i (339.241.000 TL) ise enjeksiyon-pansuman polikliniği tarafından yapılmıştır.

**İlaç Giderleri:** Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezinin ilaç gideri 4.999.976.830 TL olarak gerçekleşmiştir. Bu giderin % 90'ı (4.499.970.010 TL) aşı polikliniği, % 10'u (500.006.820 TL) aile planlaması polikliniği tarafından yapılmıştır.

##### 3.2.2. Direkt Personel Giderleri ile İlgili Bulgular:

Direkt personel giderleri memurların aylık maaş bordroları üzerinden brüt maaşları esas alınıp aylık fiili sayımları yapılarak hesaplanmıştır. Toplam 396.347.800.000 TL olarak gerçekleşen personel gideri personelin çalıştığı bölüme yüklenmiştir.

##### 3.2.3. Genel Üretim Giderleri İle İlgili Bulgular

**Endirekt Personel Giderleri:** AÇSAP merkezinde çalışan personele ödenen giyecek yardımı, tedavi yardımı ve harcırah giderleri endirekt personel giderleri olarak alınmıştır. Toplam **21.201.368.000 TL** olarak gerçekleşen

endirekt personel gideri, tahakkuk belgelerinden tam sayım yapılarak personelin görev yaptığı bölümlere yüklenmiştir.

**Elektrik Giderleri:** Elektrik giderlerinin dağıtımında bölümlerin kapladığı alanlar esas alınmıştır. Buna göre toplam elektrik gideri AÇSAP merkezinin toplam alanına bölünerek bir m<sup>2</sup>'nin aydınlatılma maliyeti hesaplanmış, hesaplanan bu gider ile bölüm alanları çarpılmak sureti ile her bölümün elektrik gideri hesaplanmıştır.

$$1 \text{ m}^2 \text{ Alanın Aydınlatma Maliyeti} = 3.581.930.000 \text{ TL} / 384 \text{ m}^2 = 9.327.943 \text{ TL} / \text{m}^2$$

**Su Giderleri:** Su giderlerinin dağıtımında bölümlerin kullandığı miktarları gösteren su sayaçları bulunmadığından, bölümlerin kapladığı alanlar esas alınmıştır. Toplam su gideri AÇSAP merkezinin toplam alanına bölünerek m<sup>2</sup> başına düşen su gideri bulunmuş, hesaplanan gider ile bölüm alanları çarpılarak her bölümün su gideri hesaplanmıştır

$$1 \text{ m}^2 \text{ Alanın Su Gideri} = 1.900.000.000 \text{ TL} / 384 \text{ m}^2 = 4.947.917 \text{ TL} / \text{m}^2$$

**Isınma Giderleri:** Isınma giderlerinin dağıtımında bölümlerin m<sup>2</sup> alanları esas alınmıştır. Buna göre toplam ısınma gideri, AÇSAP merkezinin toplam alanına bölünerek bir m<sup>2</sup> başına düşen ısınma gideri hesaplanmış, hesaplanan bu gider ile bölüm alanları çarpılmak sureti ile her bölümün ısınma gideri hesaplanmıştır.

$$1 \text{ m}^2 \text{ Alanın Isınma Gideri} = 10.500.000.000 \text{ TL} / 384 \text{ m}^2 = 27.343.750 \text{ TL} / \text{m}^2$$

**Genel Sarf Malzeme Giderleri:** Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezinde yıl içerisinde 4.118.444.601 TL'lik genel sarf malzeme gideri yapılmıştır. Bu giderin bölümlere göre dağıtımını çıkış belgeleri üzerinden fiili sayım yapılarak gerçekleştirilmiştir.

**Telefon Giderleri:** AÇSAP Merkezinin telefon giderleri toplam 154.730.000 TL olup, tamamı santral bölümüne yüklenmiştir.

**Demirbaş Amortisman Giderleri:** Demirbaş amortisman giderleri demirbaş eşya esas defterinde kayıtlı son on yılda alımı yapılan ve halen

kullanılmakta olan demirbaşların tutarları ve bölümlere dağılımının belirlenmesiyle elde edilmiştir. Yıllara göre fiyat değişikliklerinin etkisini gidermek amacıyla Toptan Eşya Fiyat Endeksi kullanılarak geçmiş yılların fiyatları 2002 yılı fiyatlarına çıkarılmıştır. Demirbaşların ekonomik ömrünün ortalama on yıl olacağı varsayımı ile 2002 yılı fiyatları ile ifade edilen değerlerin toplamalarının % 10'u hesaplanarak, her bir hizmet merkezinin demirbaş amortisman gideri bulunmuş ve ilgili bölüme yüklenmiştir. Yüklenen toplam demirbaş amortisman gideri **8.838.312.004 TL** olarak hesaplanmıştır.

**Bina Amortismanı Giderleri:** Bina amortismanı giderleri hesaplanırken, Bayındırlık ve İskân Bakanlığındaki "Mimarlık ve Mühendislik Hizmet Bedellerinin Hesabında Kullanılacak 2002 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkındaki Tebliğ" kullanılmıştır. 7 Mart 2002 tarih ve 24688 sayılı resmi gazeteye göre poliklinikler ve benzeri sağlık yapıları (hastaneler hariç) için yapının birim maliyeti 260.700.000 TL/m<sup>2</sup> olarak kabul edilmiştir (Resmi Gazete, 2002a). Bu değer AÇSAP merkezinin toplam alanı ile çarpılarak bina toplam maliyeti bulunmuştur. Bina amortismanında binanın ortalama ekonomik ömrünün 50 yıl olacağı varsayımı ile toplam bina maliyetinin % 2'si alınarak, bina amortisman gideri bulunarak bölümlere dağıtımı yapılmıştır. Dağıtımı yapılan toplam bina amortisman gideri **1.999.509.988 TL** olmuştur.

### 3.2.4. Birinci Dağıtım

Birinci dağıtımla AÇSAP merkezindeki bütün hizmet merkezlerinde tahakkuk eden giderler hesaplanmıştır. Buna göre toplam giderlerin % 87,12'sini direkt personel giderlerinden oluşmaktadır. Endirekt personel giderlerinin oranı ise % 4,66'dır. Bu durumda toplam personel giderinin kurumun toplam giderleri içindeki yüzdesi % 91,78 olmaktadır.

Direkt madde ve malzeme giderlerinin toplam giderler içindeki yüzdesi % 1,38'dir. Direkt madde ve malzeme ile direkt personel gideri dışında kalan giderlerin oluşturduğu genel üretim giderlerinin, toplam giderler içindeki yüzdesi % 11,5'tir.

Bu durumda toplam giderlerin % 19,12'si yönetim ve destek hizmet merkezleri, % 75,43'ü poliklinik hizmet merkezleri, % 5,45'i laboratuvar tarafından yapılmıştır. Birinci dağıtıma ilişkin giderler ve yüzdeleri Tablo 2'de verilmiştir.



Tablo 2. Birinci Dağıtım Tablosu

BÖLÜMLER	1. Dağıtım Toplamı	%	Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri.		Direkt İşçilik Giderleri	Genel Üretim Giderleri
			TL	%		
Başhekimlik	16.753.200.822	3,68			14.639.210.000	2.119.990.822
Başhemşirelik	11.125.100.569	2,44			8.577.430.000	2.547.570.569
Hasta Plk.	185.498.303.554	40,78			169.484.770.000	16.013.533.554
Kadın Doğum Plk.	10.254.102.349	2,25			7.139.240.000	3.114.862.349
Sağlam Çocuk Plk.	21.769.007.732	4,78			20.416.200.000	1.352.807.732
Diş Plk.	22.700.886.958	4,99			19.123.990.000	3.576.807.732
Diyet Plk.	10.815.703.088	2,38			9.483.650.000	1.332.053.088
Aşı Plk.	22.392.757.790	4,92	4.499.970.010	90,00	16.259.350.000	1.633.437.780
Psikoloji Plk.	19.791.465.626	4,35			18.718.920.000	1.072.545.626
Enjeksiyon-Pansuman Plk.	16.989.189.186	3,74	339.241.000	0,00	14.630.140.000	2.019.808.186
Gebe Plk.	15.814.978.723	3,48			14.215.040.000	1.599.938.723
Aile Planlaması Plk.	17.082.180.029	3,76	1.441.001.280	10,00	13.380.460.000	2.260.718.749
Laboratuvar	24.810.328.786	5,45			21.086.920.000	3.723.408.786
İdare	16.434.983.824	3,61			14.352.100.000	2.082.883.824
Döner Sermaye	24.918.057.852	5,48			22.901.820.000	2.016.437.852
Santral	6.851.862.025	1,51			6.034.640.000	817.222.025
Depo	1.498.675.520	0,33				1.498.675.520
Ev İdaresi	9.424.188.704	2,07			5.903.920.000	3.520.268.704
<b>TOPLAM</b>	<b>454.924.973.137</b>	<b>100,00</b>	<b>6.280.212.290</b>	<b>100,00</b>	<b>396.347.800.000</b>	
%			<b>1,38</b>		<b>87,12</b>	

### 3.3. İkinci Dağıtım Sonuçları İle İlgili Bulgular

İkinci dağıtımda kademeli dağıtım yöntemi kullanılarak yedi (7) yönetim ve destek hizmet merkezleri birinci dağıtım sonucuna göre en fazla maliyetten en az maliyete doğru sıralanmış ve ikinci dağıtım bu sıralamaya göre yapılmıştır. AÇSAP merkezi genel yönetim birimleri de ikinci dağıtıma dahil edilmiştir. Kademeli dağıtım yöntemine göre yapılan ikinci dağıtım tablosu Tablo 3'de verilmiştir. Maliyetlerin Gider Türlerine Göre Dağılımı Tablo 4'de verilmiştir. Buna göre toplam kurum giderlerinin % 93,37'si poliklinikler, % 6,63'ü laboratuvar tarafından yapılmıştır. İkinci dağıtım sonrası toplam kurum giderlerinin % 1,38'ini direkt madde ve malzeme giderleri, % 71,21'ini direkt personel giderleri, % 27,41'ini de genel üretim giderleri oluşturmuştur.

Tablo 3. İkinci Dağıtım Tablosu

HİZMET MERKEZLERİ	L Dağıtım Toplamı	%	Döner Sermaye TL	%	Bağlemlik TL	%	İdare TL	%	Başhemiirek TL	%	Ev İdare TL	%	Savut TL	%	Depo TL	%	2.DAĞITIM
Döner Sermaye	24.918.057.852	5,48	24.918.057.852														
Bağlemlik	16.733.500.827	3,68	969.812.430	3,89													
İdare	16.434.953.826	3,61	951.869.810	3,82	705.356.028	3,98											
Başhemiirek	11.025.106.589	2,44	645.377.698	2,59	476.715.607	2,69	452.305.242	2,50									
Ev İdare	9.424.188.094	2,07	545.705.467	2,19	404.074.303	2,23	452.305.242	2,50	393.682.640	3,64							
Satıl	6.851.862.025	1,51	396.191.730	1,59	294.193.720	1,66	452.305.242	2,50	1.259.784.448	11,64							
Depo	1.498.675.520	0,33	87.231.202	0,35	63.801.048	0,36			1.653.467.088	15,28					0,00		100,00
<b>TOPLAM</b>	<b>67.006.069.316</b>	<b>19,12</b>	<b>3.595.675.747</b>	<b>14,43</b>	<b>1.944.159.706</b>	<b>10,97</b>	<b>1.356.915.726</b>	<b>7,50</b>	<b>0,00</b>	<b>1,73</b>	<b>3.110.092.856</b>	<b>48,64</b>	<b>4.080.765.762</b>	<b>61,17</b>	<b>1.466.956.591</b>	<b>21,87</b>	<b>225.445.550.848</b>
Hasta Pk	185.498.300.554	40,78	10.749.650.157	43,14	7.955.656.708	44,89	8.141.494.356	45,00	5.442.651.054	42,86	3.110.092.856	28,73	4.080.765.762	48,64	1.466.956.591	30,43	225.445.550.848
Kadın Dağıtım	10.254.102.349	2,25	593.049.777	2,36	439.518.329	2,48	452.305.242	2,50	604.739.006	4,76	629.892.224	5,82	256.709.209	2,70	81.174.331	2,79	13.281.440.467
Sağlam Çocuk Pk.	21.769.007.732	4,78	1.260.853.727	5,06	933.976.449	5,27	904.610.484	5,00	604.739.006	4,76	629.892.224	5,82	453.418.418	5,41	172.240.874	5,92	26.728.738.914
Diğer Pk.	22.700.886.958	4,99	1.315.673.455	5,28	972.965.979	5,49	904.610.484	5,00	604.739.006	4,76	629.892.224	5,82	453.418.418	5,41	179.514.519	6,17	27.761.701.083
Diyet Pk.	10.815.709.088	2,38	627.935.038	2,52	462.557.586	2,61	452.305.242	2,50					226.709.209	2,70	45.338.542	2,94	13.300.640.559
Ara Pk.	22.392.757.790	4,92	1.296.230.814	5,21	960.560.318	5,47	904.610.484	5,00	1.209.478.012	9,52	629.892.224	5,82	453.418.418	5,41	177.188.980	6,09	28.036.134.541
Fisikokült Pk.	19.791.465.626	4,35	1.146.230.661	4,60	848.808.186	4,79	904.610.484	5,00	604.739.006	4,76	393.682.640	3,64	453.418.418	5,41	156.529.713	5,28	28.299.844.934
Emekçiyön - Panzehir Pk.	16.989.189.186	3,74	966.755.091	3,96	728.395.295	4,11	904.610.484	5,00	1.209.478.012	9,52	629.892.224	5,82	453.418.418	5,41	134.417.709	4,62	27.036.156.419
Göbe Pk.	13.814.978.723	3,46	976.984.329	3,83	678.772.258	3,83	904.610.484	5,00	1.209.478.012	9,52	629.892.224	5,82	453.418.418	5,41	128.107.391	4,30	20.733.242.039
Aile Planlaması Pk.	17.082.180.029	3,76	989.246.897	3,97	733.712.049	4,14	904.610.484	5,00	1.209.478.012	9,52	629.892.224	5,82	453.418.418	5,41	134.999.604	4,64	22.137.357.717
<b>TOPLAM</b>	<b>343.108.576.035</b>	<b>75,43</b>	<b>19.884.610.166</b>	<b>79,80</b>	<b>14.715.002.768</b>	<b>83,03</b>	<b>15.378.378.328</b>	<b>85,00</b>	<b>12.699.519.116</b>	<b>100,00</b>	<b>8.542.913.288</b>	<b>78,90</b>	<b>7.708.113.106</b>	<b>91,90</b>	<b>2.715.666.604</b>	<b>93,26</b>	<b>424.750.779.321</b>
Labovayser	80.78	0,02	4.68	0,02	3.46	0,02	3.46	0,02	2.99	0,00	629.892.224	5,82	680.127.627	8,10	196.098.562	6,74	30.174.483.639
%	24.810.328.786	5,45	1.457.771.938	5,77	1.062.350.790	6,00	1.356.915.726	7,50	0,00	0,00	629.892.224	5,82	680.127.627	8,10	196.098.562	6,74	30.174.483.639
%	82.22	0,02	4.77	0,02	3.52	0,02	4.50	0,02	2.99	0,00	629.892.224	5,82	680.127.627	8,10	196.098.562	6,74	30.174.483.639
<b>2.Dağıtım Toplamı</b>	<b>454.924.973.037</b>	<b>100,00</b>	<b>24.918.057.852</b>	<b>100,00</b>	<b>17.722.513.272</b>	<b>100,00</b>	<b>18.092.209.662</b>	<b>100,00</b>	<b>12.699.519.116</b>	<b>100,00</b>	<b>10.826.472.716</b>	<b>100,00</b>	<b>8.388.240.747</b>	<b>100,00</b>	<b>2.909.474.218</b>	<b>100,00</b>	<b>454.924.973.037</b>
%	100,00		5,48		3,90		3,98		2,79		2,38		1,84		0,64		100,00

**Tablo 4. İkinci Dağıtım Sonrası Maliyetlerin Gider Türlerine Göre Dağılımı**

GİDER YERLERİ	DİREKT MADDE VE MALZEME GİDERLERİ		MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ		GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		GİDERLER TOPLAMI
	TL	%	TL	%	TL	%	
Hasta Plk		0,00	169.484.770.000	37,26	56.960.780.848	12,53	226.445.550.848
Kad.Doğ.Plk		0,00	7.139.240.000	1,57	6.142.250.467	1,36	13.281.490.467
Sağ.Çoc.Plk		0,00	20.416.200.000	4,49	6.312.538.914	1,38	26.728.738.914
Diş Plk		0,00	19.123.990.000	4,20	8.637.711.083	1,90	27.761.701.083
Diyet Plk		0,00	9.483.650.000	2,09	3.816.990.959	0,83	13.300.640.959
Aşı Plk	4.499.970.010	0,99	16.259.350.000	3,57	7.266.814.931	1,60	28.026.134.941
Psikoloji Plk		0,00	18.718.920.000	4,11	5.580.664.934	1,23	24.299.584.934
Enj.Pan.Plk	339.241.000	0,07	14.630.140.000	3,22	7.066.775.419	1,54	22.036.156.419
Gebe Plk		0,00	14.215.040.000	3,12	6.518.202.039	1,43	20.733.242.039
Aile Pln. Plk	1.441.001.280	0,32	13.380.460.000	2,94	7.316.076.437	1,61	22.137.537.717
Laboratuvar		0,00	21.086.920.000	4,64	9.087.565.659	2,00	30.174.485.659
<b>TOPLAM</b>	<b>6.280.212.290</b>	<b>1,38</b>	<b>323.938.680.000</b>	<b>71,21</b>	<b>124.706.080.847</b>	<b>27,41</b>	<b>454.924.973.137</b>

### 3.5. Birim Maliyetlerinin Hesaplanması

Tablo 5'de görüldüğü gibi ikinci dağıtımdan elde edilen sonuçlar kullanılarak esas üretim gider yerlerinde oluşan toplam maliyetler bu merkezlerin çıktılarına bölünmek suretiyle ortalama birim maliyetler hesaplanmıştır.

Bazı hizmet merkezlerinin ortalama birim maliyetleri hesaplanırken dönüştürme işlemi yapılmıştır. Bu hizmet merkezleri ile ilgili olarak yapılan işlemler aşağıda açıklanmıştır.

#### Diş Polikliniği

Diş polikliniği birim maliyetlerinin hesaplanmasında dönüştürülmüş poliklinik sayısı kullanılmıştır. Dönüştürme işleminde kullanılan kat sayılar 2002 mali yılı bütçe uygulama talimatı (BUT) diş tedavileri fiyat tarifesi esas alınarak hesaplanmıştır (Resmi Gazete 2002b).

**Tablo 5. Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezi 2002 Yılı Birim Maliyetleri**

GİDER YERLERİ	DR.SABIHA UZUN AÇSAP MERKEZİ 2002 YILI BİRİM MALİYET HESAPLARI	
	TL	\$
Hasta Plk.	11.278.292	7,49
Kadın Doğum Plk.	6.906.651	4,59
Sağlam Çocuk Plk.	7.617.195	5,06
Diş Plk.	7.140.355	4,74
Diyet Plk.	6.643.677	4,41
Aşı Plk.	2.514.006	1,67
Psikoloji Plk.	10.099.578	6,71
Enjeksiyon - Pansuman Plk.	1.626.645 9.271.877	1,08 6,16
Gebe Plk.	8.737.144	5,80
Aile Planlaması Plk.	2.625.108	1,74
Laboratuvar	4.519.845	3,00

Diş polikliniğinin ikinci dağıtım sonrası toplam gideri 27.761.701.083 TL, dönüştürülmüş toplam poliklinik sayısı 3888'dir. Buna göre ikinci dağıtım sonrası diş polikliniği ortalama birim maliyeti :

= 27.761.701.083 TL / 3888 dönüştürülmüş poliklinik = 7.140.355 TL / dönüştürülmüş poliklinik olarak hesaplanmıştır.

**Tablo 6. Diş Polikliniği Dönüştürülmüş Poliklinik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve BUT Fiyat Tablosu**

HİZMETLER	Miktarı	Dön. Katsayısı	Dön. Poliklinik Sayısı	Fiili Birim Maliyet(TL)	BUT Fiyatı(TL)
Muayene	2218	1,00	2218	7.140.355	4.500.000
Dolgu	555	2,27	1260	16.208.606	10.200.000
Çekim	247	1,66	410	11.852.989	7.480.000
<b>TOPLAM</b>	<b>3020</b>		<b>3888</b>		

Tablo 6'da görüldüğü gibi diş polikliniğinin fiili birim maliyeti en yüksek olan hizmeti, dolgu olarak bulunmuştur. Diş polikliniği fiili birim maliyetleri 2002 Bütçe Uygulama Talimatı fiyatlarıyla karşılaştırıldığında, BUT

fiyatlarının fiili birim maliyetlerden yaklaşık olarak % 59 oranında daha düşük olduğu hesaplanmıştır.

### **Enjeksiyon- Pansuman Polikliniği**

Enjeksiyon- pansuman polikliniği birim maliyetlerinin hesaplanmasında dönüştürülmüş poliklinik sayısı kullanılmıştır. Dönüştürme işleminde kullanılan katsayılar 2002 mali yılı BUT genel müdahale ücretleri esas alınmış olup, enjeksiyon ücreti (850.000 TL) pansuman ücretine göre düşük olduğu için, enjeksiyonun dönüştürme kat sayısı 1 alınarak pansumanın kat sayısı da buna göre oranlanmıştır (Resmi Gazete, 2002b).

Enjeksiyon-pansuman polikliniğinin ikinci dağıtım sonrası toplam gideri 22.036.156.419 TL, dönüştürülmüş toplam poliklinik sayısı 13.547'dir. Buna göre ikinci dağıtım sonrası enjeksiyon-pansuman polikliniği ortalama birim maliyeti :

=22.036.156.419 TL / 13.547 Dön. Poliklinik = 1.626.645 TL / Dön. Poliklinik olarak hesaplanmıştır.

**Tablo 7. Enjeksiyon-Pansuman Polikliniği Dönüştürülmüş Poliklinik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve BUT Fiyat Tablosu**

HİZMETLER	Miktarı	Dön. Katsayısı	Dön. Plk. Sayısı	Fiili Birim Maliyet(TL)	BUT Fiyatı(TL)
Enjeksiyon	3173	1,00	3173	1.626.645	850.000
Pansuman	1820	5,7	10.374	9.271.877	4.845.000
<b>TOPLAM</b>	<b>4993</b>		<b>13.547</b>		

Tablo 7'de görüldüğü gibi enjeksiyon-pansuman polikliniği enjeksiyon hizmetinin fiili birim maliyeti daha düşük bulunmuştur. Enjeksiyon-pansuman polikliniği fiili birim maliyetleri 2002 Bütçe Uygulama Talimatı fiyatlarıyla karşılaştırıldığında, BUT fiyatlarının fiili birim maliyetlerden yaklaşık olarak % 91 oranında daha düşük olduğu hesaplanmıştır.

### **Aile Planlaması Polikliniği**

Aile planlaması polikliniğinin ikinci dağıtım sonrası toplam gideri 22.137.537.717 TL, toplam poliklinik sayısı 8433'tür. Buna göre ikinci dağıtım sonrası aile planlaması polikliniği birim maliyeti:

= 22.137.537.717 TL / 8433 Poliklinik = 2.625.108 TL / Poliklinik olarak hesaplanmıştır.

Poliklinik birim maliyetleri 2002 BUT fiyatlarıyla karşılaştırıldığında en pahalı poliklinik olan hasta polikliniğinin birim maliyeti (11.278.292 TL), BUT normal poliklinik muayene ücretinden (4.400.000 TL) yüksek iken; enjeksiyon-pansuman ve aşı polikliniğinden sonra en ucuz poliklinik olan aile planlaması polikliniğinin birim maliyeti (2.625.108 TL) BUT normal poliklinik muayene ücretinden (4.400.000 TL) düşüktür.

### Laboratuvar Birim Maliyetlerinin Hesaplanması

Laboratuvar birim maliyetlerinin hesaplanmasında dönüştürülmüş tetkik sayısı kullanılmıştır. Dönüştürme işleminde kullanılan katsayılar 2002 mali yılı bütçe uygulama talimatı laboratuvar tetkik ücretleri esas alınmış olup, dışkı tetkiki (2.125.000 TL) en düşük ücret olarak belirlenmiş ve dönüştürme katsayısı 1 alınarak diğer tetkikler buna göre oranlanmıştır (Resmî Gazete, 2002b).

Laboratuvarın ikinci dağıtım sonrası toplam gideri 30.174.485.659 TL olup, dönüştürülmüş toplam tetkik sayısı 6676'dır. Buna göre ikinci dağıtım sonrası laboratuvar ortalama tetkik maliyeti:

= 30.174.485.659 TL / 6676 dönüştürülmüş tetkik = 4.519.845 TL / dön. tetkik

**Tablo 8. Laboratuvarın Dönüştürülmüş Tetkik Sayısı, Fiili Birim Maliyet ve BUT Fiyat Tablosu**

HİZMETLER	Miktarı	Dön. Katsıyısı	Dön. Tetkik Sayısı	Fiili Birim Maliyet(TL)	BUT Fiyatı (TL)
İdrar	1765	1,6	2824	7.231.752	3.400.000
Kan	2321	1,08	2507	4.881.433	2.295.000
Dışkı	463	1,00	463	4.519.845	2.125.000
Gebelik Testi	735	1,2	882	5.423.814	2.550.000
<b>TOPLAM</b>	<b>5344</b>		<b>6676</b>		

Tablo 8'de görüldüğü gibi laboratuvarda fiili birim maliyeti en yüksek tetkik idrar tetkiki olurken, fiili birim maliyeti en düşük tetkik dışkı tetkiki olmuştur. Laboratuvar tetkiklerinin fiili birim maliyetleri 2002 bütçe uygulama

talimatı fiyatlarıyla karşılaştırıldığında, BUT fiyatlarının fiili birim maliyetlerden yaklaşık olarak % 53 oranında daha düşük olduğu hesaplanmıştır.

Daha önce maliyet analizi yapılan AÇSAP merkezi bulunamadığından, araştırmadan elde edilen sonuçlar Amerika Birleşik Devletleri (ABD) dolarına çevrilerek sağlık ocaklarında yapılan araştırmaların bulguları ile karşılaştırılmıştır (Tablo 9).

**Tablo 9. Birim Maliyetlerin Karşılaştırmalı Tablosu**

Gider Yerleri	Ergazi Sağlık Ocağı 1992 Yılı Birim Maliyet Hesapları <sup>1</sup>		Gölbashi Merkez 1 Sağlık Ocağı 1996 Yılı Birim Maliyet Hesapları <sup>2</sup>		Gölbashi Ahıboz Sağlık Ocağı 1996 Yılı Birim Maliyet Hesapları <sup>2</sup>		Dr.Sabiha Uzun Açsap Merkezi 2002 Yılı Birim Maliyet Hesapları <sup>3</sup>	
	TL	\$	TL	\$	TL	\$	TL	\$
Hasta Plk.							11.278.292	7,49
Kad. Doğ.Plk.							6.906.651	4,59
Sağ.Çoc.Plk.							7.617.195	5,06
Diş Plk. (Dönüş.Polk.)			1.435.000	14,4			7.140.355	4,74
Diyet Plk.							6.643.677	4,41
Aşı Plk.	21.835	3,08	168.000	1,7	413.000	4,1	2.514.006	1,67
Psikoloji Plk.							10.099.578	6,71
Enjeksiyon	11.842	1,67	201.000	2,0	586.000	5,9	1.626.645	1,08
Pansuman Plk.	137.762	19,44	(ortalama)		974.000	9,7	9.271.877	6,16
Gebe Plk.							8.737.144	5,80
Aile Planl.Plk.			556.000	5,6			2.625.108	1,74
Laboratuvar (Dönüş.Tetkik)	34.814	4,91	659.000	6,6			4.519.845	3,00
Poliklinik	50.271	7,09	331.000	3,3	2.080.000	20,8		

<sup>1</sup> Şeref (1993) tarafından yapılan araştırma sonuçları kullanılmıştır. 1992 yılı ortalaması ABD doları Merkez Bankası alış kuru baz alınmıştır.

<sup>2</sup> Hisar (2001) tarafından yapılan araştırma sonuçları kullanılmıştır. 1996 Kasım ayının T.C. Merkez Bankası tarafından belirlenen 15.günlük ABD doları efektif alış kurunun yaklaşık 100.000 TL olduğu saptanmış ve hesaplamalar bu kura göre yapılmıştır.

<sup>3</sup> 2002 Yılı ortalaması ABD doları Merkez Bankası alış kuru baz alınmıştır. (1.505.840 TL ). Kaynak : [www.tcmb.gov.tr/](http://www.tcmb.gov.tr/) Erişim Tarihi : 08.04.2004

Sağlık ocakları ile ilgili araştırma sonuçlarının Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezinin birim maliyetleri ile karşılaştırılması Tablo 9'da verilmiştir. Buna göre AÇSAP merkezi birim maliyetlerinin, sağlık ocakları birim maliyetlerinden genellikle düşük olduğu saptanmıştır.

#### IV. TARTIŞMA

Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezinde toplam giderlerin %87,12'si direkt personel giderlerinden oluşmaktadır. Toplam personel giderinin kurumun toplam giderleri içindeki yüzdesi %91,78'dir. Sağlık kurumları emek yoğun kurumlar olduklarından, bu bulgu literatür ile uyumludur. Şeref (1993) tarafından yapılan çalışmada, toplam giderlerin %86,93'ünü direkt personel giderleri oluşturmaktadır. Toplam personel giderinin kurumun toplam gideri içindeki yüzdesi ise %94,17'dir. Ökem (1993) tarafından farklı sağlık ocaklarında yapılan çalışmada, sağlık ocakları giderlerinin %70,95 ve %82,29'luk kısmını direkt personel giderleri oluşturmaktadır. Bu sonuçlar da araştırma bulgusu ile paralellik göstermektedir. Yiğit (2003) tarafından yapılan çalışmada da en önemli gider personel gideri (%58,7) olarak bulunmuştur. Bu oranın diğer çalışmalara göre düşük çıkmasının nedeni araştırma yapılan kurumun hastane olması olarak yorumlanmıştır.

Direkt ilk madde ve malzeme giderlerinin kurumun toplam giderleri içindeki yüzdesi %1,38'dir. Şeref (1993) tarafından yapılan çalışmada bu oran %1,72; Ökem (1993) tarafından beş farklı sağlık ocağında yapılan çalışmada bu oran %1,08 ile %2,28 arasında değişmektedir. Yiğit (2003) tarafından yapılan çalışmada %16,3 olarak bulunmuştur. Bu çalışmaların bulgularından hareketle direkt ilk madde ve malzeme giderlerinin toplam giderler içindeki oranı birinci basamak sağlık kurumları ile hastanelerde farklılık göstermektedir.

Genel üretim giderleri toplam kurum giderlerinin %11,5'ünü oluşturmaktadır. Şeref (1993) tarafından yapılan çalışmada bu oran %4,11; Ökem (1993) tarafından yapılan çalışmada sağlık ocaklarının genel üretim giderleri %15,99 ile %26,77 arasında değişmektedir. Yiğit (2003) tarafından yapılan çalışmada bu oran %25,7'dir. Dr. Sabiha Uzun AÇSAP merkezi genel üretim giderlerinin toplam kurum giderleri içindeki oranı diğer çalışmaların sonuçlarından farklılık göstermektedir. Bu farklılık kurumun sunduğu hizmetin özelliğinden kaynaklanması olasıdır.



İkinci dağıtım sonunda toplam kurum giderlerinin %71,21'ini direkt personel giderleri oluşturmaktadır. Şeref (1993) tarafından yapılan araştırmada bu oran %76,2; Yiğit (2003) tarafından yapılan araştırmada %40,8 olarak bulunmuştur.

Genel üretim giderlerinin oranı %27,41'dir. Şeref (1993) tarafından yapılan araştırmada bu oran %22,1; Yiğit (2003) tarafından yapılan araştırmada %42,8 olarak bulunmuştur. İkinci dağıtım sonucu elde edilen bulgular Şeref'in (2003) bulguları ile benzerlik göstermektedir.

Birinci dağıtım sonuçlarına göre en yüksek maliyet merkezleri poliklinik hizmet merkezleri ( %75,43) olup en yüksek payı hasta polikliniği (%40,78) almıştır. En düşük maliyet merkezleri depo (%0,33) ve santraldir (%1,51). Şeref (1993) tarafından yapılan araştırmada en yüksek maliyet merkezi poliklinik hizmet merkezi (%31,6), en düşük maliyet merkezleri ev idaresi (%0,8) ve sekreterliktir (%0,9). İkinci dağıtım sonuçlarına göre en yüksek gidere sahip olan gider merkezi hasta polikliniği (% 50) iken, ikinci sırayı laboratuvar (%6,63 ) almıştır. En düşük gidere sahip olan gider merkezleri diyet polikliniği (%2,92) ile kadın doğum polikliniğidir (%2,92). Şeref (1993) tarafından yapılan araştırmada en yüksek gider % 34,1 ile poliklinik hizmet merkezine yapılmıştır. En düşük gider %2,2 ile laboratuvar hizmet merkezine yapılmıştır. Polikliniklerde giderlerin yüksek olmasının nedeni, çalışan personel sayısının fazla olmasıdır.

Dr. Sabiha uzun AÇSAP Merkezi'nin birim maliyetleri Ergazi Sağlık Ocağı birim maliyetleri ile karşılaştırıldığında; laboratuvar birim maliyetinin (3,00 \$), enjeksiyon birim maliyetinin (1,08 \$), pansuman birim maliyetinin (6,16 \$), aşı birim maliyetinin (1,67\$) düşük olduğu saptanmıştır. Poliklinik birim maliyetleri karşılaştırıldığında en pahalı poliklinik olan hasta polikliniğinin birim maliyeti (7,49\$), Ergazi Sağlık Ocağı poliklinik birim maliyetinden (7,09\$) yüksek iken; en ucuz hizmet olan enjeksiyon hizmeti birim maliyeti (1,08\$), Ergazi Sağlık Ocağı enjeksiyon birim maliyetinden (1,67\$) düşüktür.

Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezi'nin birim maliyetleri, Gölbaşı Merkez 1 Sağlık Ocağı birim maliyetleri ile karşılaştırıldığında; laboratuvar birim maliyetinin (3,00\$), diş polikliniği birim maliyetinin (4,74\$), aile planlaması polikliniği birim maliyetinin (1,74\$), aşı birim maliyetinin (1,67\$) düşük olduğu saptanmıştır. Poliklinik birim maliyetleri karşılaştırıldığında en pahalı

poliklinik olan hasta polikliĒinin birim maliyeti (7,49\$), Gölbaşı Merkez 1 Sağlık Ocağı poliklinik birim maliyetinden (3,3\$) yüksek iken; en ucuz poliklinik olan aşı polikliniğı birim maliyeti (1,67\$) Gölbaşı Merkez 1 Sağlık Ocağı aşı polikliniğı birim maliyetinden (1,7\$) düşüktür.

Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezi'nin birim maliyetleri Gölbaşı Ahıboz Sağlık Ocağı birim maliyetleri ile karşılaştırıldığında; enjeksiyon birim maliyetinin (1,08\$) ve pansuman birim maliyetinin (6,16\$) düşük olduğu saptanmıştır. Poliklinik birim maliyetleri karşılaştırıldığında; en pahalı poliklinik olan hasta polikliĒinin birim maliyeti (7,49\$), Gölbaşı Ahıboz Sağlık Ocağı poliklinik birim maliyetinden (20,8\$) düşüktür. En ucuz poliklinik olan aşı polikliniğinin birim maliyeti (1,67\$), Gölbaşı Ahıboz Sağlık Ocağı aşı polikliniğı birim maliyetinden (4,1\$) düşüktür. Birim maliyetler ile ilgili bulgular diğere araştırma bulguları ile kıyaslandığında bazı farklılıklar görölmektedir. Bu farklılıkların araştırma yapılan kurumun AÇSAP merkezi, karşılaştırma yapılan kurumların ise sağlık ocağı olmasından kaynaklandığı düşünölmektedir.

## V. SONUÇ

Bu çalışmada Dr. Sabiha Uzun AÇSAP Merkezinin 2002 yılı verilerinden yararlanarak maliyet analizi yapılmaya çalışılmış ve aşığıdaki sonuçlara ulaşılmıştır:

1. AÇSAP merkezinin toplam gideri 454.924.973.137 TL olarak hesaplanmıştır.
2. Direkt personel giderleri toplam giderlerin %87,12'sini, direkt madde ve malzeme giderleri toplam giderlerin %1,38'ini, genel üretim giderleri toplam giderlerin %11,5'ünü oluşturmuştur.
3. Toplam giderlerin %19,12'si yönetim ve destek hizmet merkezleri; %75,43'ü poliklinik hizmet merkezleri; %5,45'i laboratuvar tarafından yapılmıştır.
4. İkinci dağıtım sonuçlarına göre toplam giderlerin %1,38'ini direkt madde ve malzeme; %71,21'ini direkt personel giderleri; %27,41'ini genel üretim giderleri oluşturmuştur.

5. Kurum giderlerinin %93,37'si poliklinikler; %6,63'ü laboratuvar tarafından yapılmıştır.
6. Hasta polikliniğinin birim maliyeti 11.278.292 TL, olarak hesaplanmıştır.
7. Kadın doğum polikliniğinin birim maliyeti 6.906.651 TL olarak hesaplanmıştır.
8. Sağlam çocuk polikliniğinin birim maliyeti 7.617.195 TL olarak hesaplanmıştır.
9. Diyet polikliniğinin birim maliyeti 6.643.677 TL olarak hesaplanmıştır.
10. Psikoloji polikliniğinin birim maliyeti 10.099.578 TL olarak hesaplanmıştır.
11. Gebe polikliniğinin birim maliyeti 8.737.144 TL olarak hesaplanmıştır.
12. Aile planlaması polikliniğinin birim maliyeti 2.625.108 TL olarak hesaplanmıştır.
13. Bir diş muayenesinin kuruma maliyeti 7.140.355 TL, bir dolgunun kuruma maliyeti 16.208.606 TL, bir diş çekiminin kuruma maliyeti 11.852.989 TL olarak hesaplanmıştır.
14. Diş polikliniğinin fiili birim maliyetleri BUT fiyatlarıyla karşılaştırıldığında, BUT fiyatlarının fiili birim maliyetlerden yaklaşık olarak % 59 oranında daha düşük olduğu saptanmıştır.
15. Bir enjeksiyonun fiili birim maliyeti 1.626.645 TL, bir pansumanın fiili birim maliyeti 9.271.877 TL olarak hesaplanmıştır.
16. Enjeksiyon-pansuman polikliniğinin fiili birim maliyetleri BUT fiyatlarıyla karşılaştırıldığında, BUT fiyatlarının fiili birim maliyetlerden yaklaşık olarak % 91 oranında daha düşük olduğu saptanmıştır.
17. Bir aşının birim maliyeti 2.514.006 TL olarak hesaplanmıştır.

18. Bir idrar tetkinin fiili birim maliyeti 7.231.752 TL, bir kan tetkinin fiili birim maliyeti 4.881.433 TL, bir dışkı tetkinin fiili birim maliyeti 4.519.845 TL, bir gebelik testinin fiili birim maliyeti 5.423.814 TL olarak hesaplanmıştır.
19. Laboratuvar tetkiklerinin fiili birim maliyetleri BUT fiyatlarıyla karşılaştırıldığında, BUT fiyatlarının fiili birim maliyetlerden yaklaşık olarak %53 oranında daha düşük olduğu saptanmıştır.
20. Dr. Sabiha Uzun AÇSAP merkezinin en pahalı polikliniği hasta polikliniği, en ucuz polikliniği aşı polikliniğidir.
21. Kurumun en pahalı hizmeti dolgu, en ucuz hizmeti enjeksiyondur.

## VI. ÖNERİLER

Bu sonuçlar dikkate alındığında aşağıdaki önerilerin yararlı olacağı söylenebilir.

1. Araştırma yapılan kurumda mali ve istatistiki bilgilere daha kolay ulaşılabilmesi için kurum kayıtlarının daha düzenli tutulmasının yararlı olabileceği düşünülmektedir.
2. Personel giderleri sağlık kurumlarının giderleri içinde çok büyük bir paya sahiptir. Araştırma yapılan kurumda da personel giderleri en büyük maliyet unsuru olduğundan personel istihdamında verimliliğe önem verilmesi gerektiği söylenebilir.
3. Çalışmanın yapıldığı AÇSAP merkezinde hizmet sunumunda kullanılan ilk madde ve malzemenin dağıtımında kayıt tutmaya önem verilerek malzeme kullanımı daha verimli olabilecektir.
4. AÇSAP merkezindeki bölümlerin giderlerinin ayrı ayrı kaydedilmesi bölümlerin birim maliyetlerinin hesaplanmasını kolaylaştıracaktır.
5. AÇSAP merkezinde daha sağlıklı maliyet hesaplarının yapılabilmesi için maliyet muhasebesi sistemi kurulması önerilebilir.

6. Birim maliyetler göz önünde bulundurularak üretim giderlerini düşürme olanaklarının araştırılması, yararlanacaklar açısından katkı sağlayıcı olabilecektir.
7. Sağlık kurumunun yapacağı yıllık maliyet analizleri geçmiş yıllarla ve diğer sağlık kurumlarıyla karşılaştırılarak performans değerlendirmesi yapılması, yararlanacaklar açısından katkı sağlayıcı olabilecektir.
8. Birinci basamak sağlık kurumlarına nicelik ve nitelik yönünden gerekli olan personel, demirbaş ve malzeme sağlanarak yeteri kadar talep yaratılması ve bu kurumların öneminin artırılması gerektiği söylenebilir.
9. Sağlık kurumlarında iş analizleri, iş tanımları ve iş etüdleri yapılarak personel verimliliğinin artırılmaya çalışılması önerilebilir.
10. Sağlık yöneticilerinin karar alma ve planlama çalışmaları sırasında maliyet analizleri, maliyet-etkililik ve performans analizlerinden yararlanmaları gerektiği düşünülmelidir.
11. Maliyet analizleri konusunda eğitim almış kişilerin bu konuda araştırma yapmaları yönünde desteklenmesi ve teşvik edilmesi önerilebilir.
12. Sağlık kurumlarında yönetici konumunda çalışanların işletme, muhasebe ve maliyet muhasebesi alanlarında eğitim almalarının kuruma büyük katkı sağlayacağı düşünülmektedir.
13. Sağlık kurumlarının maliyet analizleri yapmaları konusunda teşvik edilmeleri önerilebilir.

## KAYNAKLAR

1. Ağırbaş İ. (1993) **Hastanelerde Maliyet Performans Analizi ve TCDD Ankara Hastanesinde Bir Uygulama**. Yayınlanmamış Bilim Uzmanlığı Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.
2. Arnold J. and Turley S. (1996) **Accounting For Management Decisions**, 3rd Ed. England: Prentice Hall Europe.
3. Creese A. and Parker D. (1994) **Cost Analysis in Primary Health Care: A Training Manual For Programme Managers**. Who Geneva.
4. Çilingiroğlu N. (1995) "Birinci Basamak Sağlık Hizmetlerinin Sağlanmasında Maliyet, Sağlık Maliyet Analizi" **1.Basamak Sağlık Hizmetlerinde Toplam Kalite Yönetimi**. Ankara: Haberal Eğitim Vakfı.
5. Heaver R. (1995) **Managing Primary Health Care: Implications of The Health Transition**. Washington: World Bank Discussion Papers: 276.
6. Hisar K.M. (2001) Sağlık Ocaklarında Verilen Hizmetlerin İş Etüdü Tekniğine Dayalı Olarak Değerlendirilmesi ve Birim Maliyetlerinin Hesaplanması. **Toplum ve Hekim**, Cilt: 16, Sayı: 1.
7. Kleczkowski B.M., Elling R.H., Smith D.L. (1984) **Health System Support for Primary Health Care**. Who Geneva: Public Health Papers No: 80.
8. Muennig P. (2002) **Designing and Conducting Cost-Effectiveness Analyses in Medicine and Health Care**. San Francisco: John Wiley-Sons, Inc.
9. Ökem Z.G. (1993) **Sağlık Ocaklarında Maliyet-Etkililik ve Performans Analizi Üzerine Bir Deneme**. Yayınlanmamış Bilim Uzmanlığı Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.
10. Resmi Gazete (2002a) 7 Mart 2002 Tarih ve 26.688 Sayı, 2002 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ.
11. Resmi Gazete (2002b) 15 Şubat 2002 Tarih ve 24.672 Sayı, **2002 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatı**, Seri No: 10, Tedavi Yardımı.
12. Sağlık Bakanlığı (2002) **Sağlık Personeli İçin Temel Mevzuat**. S.B. Temel Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü, Ankara.

13. Shepard D.S., Hodgkin D., Anthony Y.E. (2000) **Analysis of Hospital Costs: Manual for Managers**. Who, Geneva.
14. Şeref B. (1993) **Ergazi Sağlık Ocağı Hizmetlerinin İş Etüdüne Dayalı 1992 Yılı Birim Maliyetlerinin Hesaplanması**. Yayınlanmamış Halk Sağlığı Uzmanlık Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.
15. Şeref B. (1995) **Birinci Basamak Sağlık Kuruluşlarında Birim Maliyetlerin Hesaplanması**. Ankara: Halk Sağlığı Kurumu Derneği-Sağlık ve Sosyal Yardım Vakfı. Teknik Rapor No: 2.
16. Yiğit V. (2003) **Hastanelerde Maliyet-Performans Analizi ve Sağlık Bakanlığı Tokat Doğum ve Çocuk Bakımevi Hastanesinde Bir Uygulama**. Yayınlanmamış Bilim Uzmanlığı Tezi, Ankara Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü.