

# HASTANE POLİKLİNİK BİRİM MALİYET ANALİZİ VE ÖRNEK BİR UYGULAMA

Okan ÖZKAN\*  
İsmail AĞIRBAŞ\*\*

**Atıf/©:** Özkan, Okan; Ağırbaş, İsmail (2015). "Hastane Poliklinik Birim Maliyet Analizi ve Örnek Bir Uygulama", Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Yıl 8, Sayı 2, Aralık 2015, ss. 705-714

**Özet:** Hastanelerde sağlık hizmetinin yürütülebilmesi için gerekli olan kaynakların belirlenmesi, maliyetlerin tespit edip kontrolünün sağlanması, performansın değerlendirilmesi ve geleceğe yönelik planların yapılmasında maliyet analizi çalışmalarından yararlanılmaktadır. Bu kapsamda hastanelerde sağlık hizmetleri sunumunda önemli bir yeri olan polikliniklerin birim maliyetlerinin hesaplanması önem kazanmıştır. Bu çalışmada Ankara'da kamuya ait bir üniversite hastanesinin 2012 yılı verilerine göre poliklinik birim maliyetleri hesaplanmış olup, Sağlık Uygulama Tebliği poliklinik paket fiyatlarıyla karşılaştırılmıştır. Çalışma sonucunda, en yüksek birim maliyet 200,85 TL ile Algoloji polikliniği, en düşük birim maliyet ise 24,31 TL ile Dermatoloji polikliniği olarak bulunmuştur. İncelenen 19 poliklinikten 7'sinin poliklinik birim maliyetinin Sağlık Uygulama Tebliği poliklinik paket fiyatının üstünde olduğu görülmüştür. Bu nedenle, hastanenin maliyet kontrolü ve kapasite kullanım oranını artırarak birim maliyetlerini düşürmesinin ve Sağlık Uygulama Tebliği fiyatları belirlenirken maliyet analizi çalışma sonuçlarının dikkate alınmasının yararlı olacağı söylenebilir.

**Anahtar Kelimeler:** Birim Maliyet, Hastane, Maliyet Analizi, Poliklinikler

Makale Geliş Tarihi: 10.04.2015/ Makale Kabul Tarihi: 26.07.2015

\* Arş. Gör., Ankara Üniversitesi, Sağlık Bilimleri Fakültesi, Sağlık Yönetimi Bölümü, ozkanokan@yahoo.com

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

## **Hospital Outpatient Clinic Unit Cost Analysis and an Application Example**

**Citation/©:** Özkan, Okan; Ağırbaş, İsmail (2015). "Hospital Outpatient Clinic Unit Cost Analysis and an Application Example", Hitit University Journal of Social Sciences Institute, Year 8, Issue 2, December 2015, pp. 705-714

**Abstract:** Cost analyses are being capitalized on in order to identify the necessary resources to further healthcare services in hospitals, to identify the costs for increased control over them, and to conduct performance assessments and future planning. In this context, unit cost estimations have become an important factor for outpatient clinics which constitute a critical part of the healthcare provision in hospitals. In this study, outpatient clinic unit costs of a public university hospital located in Ankara were calculated based on the data collected for 2012 and compared with the outpatient clinic package prices stated in the Declaration of Healthcare Implementation. This study finds that the highest unit cost originates from Algology outpatient clinic with 200.85 TL while the lowest unit cost originates from Dermatology outpatient clinic with 24.31 TL. Seven outpatient clinics out of nineteen involved in this study were found to have unit costs higher than the outpatient clinic package prices stated in the Declaration of Healthcare Implementation. Thus, it would be reasonable to say that it is for the benefit of a hospital to reduce its unit costs by means of implementing cost control and increasing its capacity utilization rate and to take cost analysis results into consideration in determining prices of Declaration of Healthcare Implementation.

**Keywords:** Unit Cost, Hospital, Cost Analysis, Outpatient Clinics

### **I. GİRİŞ**

Hızla artan küresel rekabet, teknolojik değişim ve üretim ortamındaki gelişmeler işletmeleri değişime zorlamıştır. İşletme süreç ve uygulamalarında ortaya çıkan değişimlerin doğal sonucu olarak muhasebe sisteminde de değişimler ve yeni arayışlar başlamıştır (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 7). Sağlık sektöründe meydana gelen gelişmelere paralel olarak hastanelerde hızlı bir değişim sürecine girmiştir. Bu süreçte hastanelerde planlamadan denetlemeye kadar tüm yönetim kararlarında maliyet-yarar karşılaştırmalarından hareket edilmesi gereği, maliyeti daha önemli bir kavram haline getirmiştir.

İşletmelerin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmetleri elde ederken harcadığı üretim faktörlerinin parasal tutarı maliyet olarak tanımlanmaktadır (Özgülbaş, 2014: 27). Genellikle maliyet, bir ürün veya hizmet üretme safhasındaki tüm giderleri ifade etmektedir (Bhatia, 2010: 7). Hastaneler

açısından maliyet ise, her hastanenin kendi faaliyet konusunu oluşturan sağlık hizmetini üretebilmesi için harcadığı üretim faktörlerinin para ile ölçülebilen değerleri şeklinde tanımlanmaktadır (Ağırbaş, 1993: 5). Hastanelerde maliyetler; polikliniklerde poliklinik maliyeti, kliniklerde hasta günü maliyeti, laboratuvarlarda tetkik maliyeti, ameliyathanelerde ameliyat maliyeti vb. şekilde ifade edilmektedir (Ağırbaş, 2012: 359).

Hastanelerde üretilen hizmetlerle ilgili olarak ortaya çıkan maliyetlerin oluşumunun belirlenip izlenmesi, etkin bir maliyet muhasebesi sisteminin varlığı ile mümkündür. Hastane işletmeleri kendi bünyesine uygun maliyet muhasebesi sistemi kurarak, üretmiş olduğu hizmetlerin;

- Birim maliyetlerinin hesaplanmasında,
- Giderlerin kontrolünde,
- Geleceğe yönelik planların yapılmasında,
- Hastane lehine süratli kararların alınmasında,

etkili ve güvenilir bilgiler elde edebilmektedir (Akdoğan, 2009: 5).

Hastanelerde maliyet muhasebesi sisteminin kurulabilmesi için öncelikle maliyet analizi çalışmalarının yapılması gerekmektedir. Maliyet analizi, sağlık kurumunun hizmet sunumunda gerçekleşen giderleri, gider yerlerine ve gider türlerine göre ayırıp üretilen sağlık hizmetleri ile ilişkilendirerek analiz etme olarak tanımlanmaktadır (Ağırbaş, 2014: 419). Hastanelerin kendilerine tahsis edilen sınırlı kaynakları en verimli şekilde kullanmaları gerekmektedir. Bu nedenle hastanelerde maliyet kontrolü uygun kaynak dağılımının temelini oluşturmaktadır. Hastanelerde maliyetlerin kontrolünü sağlamak için birim bazında giderlerin düzenli olarak saptanması ve esas üretim gider yerlerinin (poliklinik, klinik) birim maliyetlerinin belirlenmesi gerekmektedir (Esatoğlu vd., 2010: 18).

Maliyet analizi bilgileri aşağıdaki alanlarda hastane yönetime yol göstermektedir (Carey ve Burgess, 2000: 302-303):

- Maliyet tespiti ve kontrolü
- Planlama
- Bütçe tahsisi
- Fiyat belirleme
- Performans değerlendirmesi

Bu çalışmada Ankara'da kamuya ait bir üniversite hastanesinin poliklinik birim maliyetlerini belirlenmesi amaçlanmıştır. Yapılan analiz sonucu ortaya çıkan sonuçlar Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliği poliklinik paket fiyatlarıyla karşılaştırılmıştır. Karşılaştırma sonucunda farklılıklar saptanarak, gerek hastane yönetimine gerekse karar vericilere önerilerde bulunulmuştur.

## **II. GEREÇ VE YÖNTEM**

### **A. Evren ve Örneklem**

Araştırmanın evrenini, Ankara'da bir kamu üniversite hastanesinin 2012 yılı poliklinik hizmetleri oluşturmaktadır. Örneklem çekilmemiş olup 2012 yılına ait tüm poliklinik hizmetleri ile hastanenin tıbbi, idari ve mali kayıtları incelenmiştir.

### **B. Veri Kaynakları ve Veri Toplama Aracı**

Bu çalışmada maliyetleri ve gider akışlarını belirlemek için hastanede kullanılan tüm idari, mali ve tıbbi kayıt ve istatistikler taranmıştır. Bu kapsamda hastane maliyet analizi biriminden 2012 yılına ait maliyet verileri alınmıştır. Hastanenin tıbbi birimlerinde yapılan işlemlere ait listeler incelenmiştir. Hastanenin 2012 yılına ait Sağlık Bakanlığı yıllık hasta ve yatak izleme formuna (Form 56) ait kayıtlardan yararlanılmıştır. Hastanenin birim maliyetlerini Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) tarafından belirlenen fiyatlarla karşılaştırmak için 9 Kasım 2012 tarihli Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) incelenmiştir.

### **C. Yöntem**

Bu çalışmada tanımlayıcı araştırma yöntemi kullanılmıştır. Çalışma belirli bir dönemi kapsadığı için kesitsel özelliği de bulunmaktadır. Araştırma kapsamında elde edilen veriler teorik bilgiler doğrultusunda analiz edilmiştir. Araştırma kapsamında öncelikle hastane maliyet analizi biriminden elde edilen verilerle yıllık gider dağıtım tabloları oluşturulmuştur. Hastanede yapılan tıbbi işlemlere ait listeler detaylı bir şekilde incelenmiştir. Bu kapsamda, yapılan işlemlere ilişkin SUT'ta yer alan işlem puanları belirlenmiş ve işlemlere ait SUT fiyatları hesaplanmıştır.

Polikliniklerde birim maliyet analizi yapılırken tek tip çıktı üretilmediği için fiili birim maliyetlerin hesaplanmasında dönüştürme işlemi yapılmıştır. Poliklinik birim maliyetlerinin hesaplanmasında yapılan dönüştürme işlemi için esas alınan ölçütler aşağıda belirtilmektedir:

- Polikliniklere ait işlemlerin dönüştürme işleminde, 2012 SUT işlem puanları esas alınmıştır. Dönüştürme işleminde ilgili bölümlerde en çok

yapılan işleme ait SUT işlem puanı için 1 dönüştürme katsayısı verilerek diğer işlemlerin dönüştürme işlemi gerçekleştirilmiştir.

- İşlemler için hesaplanan dönüştürme katsayıları ilgili işlemin fiili üretim miktarı ile çarpılarak dönüştürülmüş üretim miktarı hesaplanmıştır.
- İlgili tıbbi birime ait gider toplamı dönüştürülmüş toplam üretim miktarına bölünerek dönüştürülmüş üretim birim maliyeti bulunmuştur.
- İşlemlerin fiili birim maliyeti, dönüştürme katsayıları ile dönüştürülmüş üretim birim maliyeti çarpılarak hesaplanmıştır.
- İşlem sayısı beş'in altında olan birimler için dönüştürme işlemi yapılmamıştır. İlgili polikliniklerin birim maliyet analizi yapılırken poliklinik sayısı esas alınmıştır.

Veriler Excel programında "Fiili Tam Maliyet" yöntemi ile analiz edilmiş olup, birim maliyetler hesaplanmıştır. SGK poliklinik hizmetlerine ait geri ödemelerde laboratuvar, görüntüleme vb. işlemler dahil paket fiyat uygulamaktadır. Hastanenin polikliniklerine ilişkin maliyetler SUT'taki paket fiyatlarla karşılaştırılmıştır.

### III. BULGULAR

Çalışmada dönüştürme işlemi yapıldıktan sonra hesaplanan dönüştürülmüş üretim birim maliyeti (muayene hizmeti birim maliyeti) tutarına, yardımcı üretim gider yerlerinden (YÜGY) gelen gider toplamının poliklinik sayısını bölünmesiyle ortaya çıkan tutar eklenerek poliklinik birim maliyeti hesaplanmıştır. Elde edilen sonuçlar SUT poliklinik paket fiyatlarıyla karşılaştırılmıştır (Tablo 1).

**Tablo 1.** Dönüştürme İşlemi Yapılan Polikliniklerde Birim Maliyetler ve SUT Paket Fiyatları

No	Birimler	Poliklinik Sayısı	Muayene Birim Maliyet (TL)	YÜGY'den Gelen Birim Maliyet (TL)	Birim Maliyet (TL)	SUT Paket Fiyatı (TL)
1	Üroloji	27.377	14,51	43,49	58,00	55
2	Ortopedi ve Travmatoloji	19.818	16,76	40,04	56,80	49
3	Kulak Burun Boğaz Hastalıkları	32.884	18,09	20,77	38,86	43
4	Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon	20.559	15,58	31,06	46,64	50
5	Dermatoloji	24.033	14,12	10,19	24,31	41

Tablo 1 'de dönüştürme işlemi yapılan polikliniklerin poliklinik sayıları, muayene birim maliyetleri, YÜGY'den gelen birim maliyetleri, birim maliyetleri ve ilgili polikliniklerin SUT paket fiyatları yer almaktadır. Tabloda görüldüğü üzere poliklinik muayene hizmet maliyeti ile poliklinik birim maliyeti arasında maliyet farklılığı dikkat çekmektedir. Bu maliyet farklılığı yardımcı üretim yerlerindeki giderlerin birim maliyetlere etkisini göstermektedir. Tabloda görüldüğü üzere Üroloji ve Ortopedi ve Travmatoloji polikliniklerinin birim maliyetleri SUT paket fiyatlarının üstündedir, diğer polikliniklerin birim maliyetleri SUT paket fiyatının altında kalmıştır. Diğer bir ifadeyle, Üroloji ve Ortopedi ve Travmatoloji poliklinikleri hizmet sunum maliyetlerini karşılayamamakta, diğer poliklinikler ise hizmet sunum maliyetini karşılayabilmektedirler.

**Tablo 2.** Dönüştürme İşlemi Yapılmayan Polikliniklerde Birim Maliyetler ve SUT Paket Fiyatları

No	Birimler	Toplam Maliyet (TL)	Poliklinik Sayısı	Birim Maliyet (TL)	SUT Paket Fiyatı (TL)
1	Beyin Cerrahi	689.957,23	14.209	48,56	55
2	Göğüs Cerrahi	425.048,40	7.291	58,30	49
3	Genel Cerrahi	1.507.620,24	27.685	54,46	55
4	Endokrinoloji ve Metabolizma Hastalıkları	1.933.037,95	49.476	39,07	55
5	Kardiyoloji	1.305.403,89	31.203	41,84	68
6	Gastroenteroloji	1.173.532,15	22.118	53,06	55
7	Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	555.482,07	12.633	43,97	55
8	Nöroloji	760.043,97	18.379	41,35	51
9	Nefroloji	1.354.062,23	16.664	81,26	56
10	İmmünoloji ve Alerji Hastalıkları	193.274,95	2.650	72,93	55
11	El Cerrahi	288.796,70	6.170	46,81	49
12	Algoloji	902.800,32	4.495	200,85	51
13	Romatoloji	1.286.395,19	30.031	42,84	55
14	İç Hastalıkları	1.174.358,54	12.582	93,34	56

Tablo 2'de dönüştürme işlemi yapılmayan polikliniklerin toplam maliyetleri, poliklinik sayıları, birim maliyetleri ve ilgili polikliniklerin SUT paket fiyatları yer almaktadır. Poliklinik birim maliyetleri incelendiğinde, en yüksek birim maliyet 200,85 TL ile Algoloji polikliniği, en düşük birim maliyet ise 39,07 TL ile Endokrinoloji ve Metabolizma Hastalıkları polikliniği olarak bulunmuştur. Göğüs Cerrahi, Nefroloji, İmmünoloji ve Alerji Hastalıkları, İç Hastalıkları ve

Algoloji polikliniklerinin birim maliyetleri SUT paket fiyatlarından yüksek, diğer polikliniklerin birim maliyetleri ise SUT paket fiyatlarından düşük çıkmıştır.

Tablo 1 ve Tablo 2 birlikte değerlendirildiğinde, poliklinik birim maliyeti en yüksek poliklinik 200,85 TL ile Algoloji polikliniği, en düşük poliklinik ise 24,31 TL ile Dermatoloji polikliniği olarak bulunmuştur. Çalışma sonucunda, birim maliyetleri SUT paket fiyatıyla karşılaştırılan 19 poliklinikten 7'sinin poliklinik birim maliyetinin SUT poliklinik paket fiyatının üstünde olduğu görülmüştür. Algoloji polikliniği'nin maliyetinin diğer polikliniklere göre daha yüksek çıkmasının nedeni ise toplam maliyetinin yüksek olmasına rağmen poliklinik sayısının az olmasıdır. Genel olarak bakıldığında faaliyet hacmi fazla olan polikliniklerin birim maliyetleri SUT paket fiyatlarının altında çıkmıştır.

#### IV. TARTIŞMA

Bu çalışmada Ankara'da kamuya ait bir üniversite hastanesinin 2012 yılı verilerine göre poliklinik birim maliyetleri hesaplanmış olup, SUT poliklinik paket fiyatlarıyla karşılaştırılmıştır. Çalışma sonucunda karşılaştırma yapılan 19 poliklinikten 7'sinin poliklinik hizmet sunum maliyetlerini karşılayamadığı tespit edilmiştir. Literatür incelendiğinde, birim maliyet analizi ile yapılan çalışmalarda da benzer sonuçlar bulunmuştur.

Ağırbaş vd. (2012) tarafından yapılan çalışmada bir üniversite hastanesinin Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon kliniğinde 2010 yılına ilişkin poliklinik maliyeti hesaplanmıştır. Yapılan çalışma sonucunda; poliklinik maliyeti 72,02 TL bulunmuştur. Bu çalışmada ise poliklinik maliyeti 46,64 TL olarak SUT paket fiyatının altında bulunmuştur.

Ataç (2009) tarafından bir devlet hastanesinin tıbbi departmanlarının birim maliyetleri incelendiği çalışmada; polikliniklerde en yüksek birim maliyetler sırası ile Acil Tıp, Ağız Diş ve Çene Cerrahisi ve Kardiyoloji polikliniklerinde gerçekleşmiştir. Bu çalışmada ise polikliniklerde en yüksek birim maliyetler sırası ile Algoloji, İç Hastalıkları ve Nefroloji poliklinikleridir.

Esatoğlu vd. (2010) tarafından yapılan çalışmada Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastaneleri'nin 2008 yılı verilerine göre esas üretim merkezlerindeki birim maliyetler incelenmiş olup, çalışmamız sonuçlarına benzer olarak poliklinik birim maliyetleri genel olarak SUT fiyatlarından yüksek bulunmuştur.

Özkan vd. (2014) tarafından yapılan çalışmada bir devlet hastanesinde 2012 yılına ait poliklinik muayene birim maliyetleri hesaplanmış olup SUT fiyatlarıyla karşılaştırılmıştır. Yapılan karşılaştırma sonucu incelenen 15

poliklinikten 9'unun poliklinik birim maliyetinin SUT fiyatlarının üstünde olduğu görülmüştür.

Büyükmirza ve Durukan Köse (2014) tarafından yapılan çalışmada eğitim ve araştırma hastanesinde poliklinik muayene birim maliyetleri hesaplanmış olup, SUT fiyatlarıyla karşılaştırılmıştır. Yapılan karşılaştırma sonucu incelenen 17 poliklinikten 15'inin poliklinik birim maliyetinin SUT fiyatlarının üstünde olduğu görülmüştür.

Sonsuz (2011) tarafından yapılan çalışmada özel bir hastanede 2009 yılına ait poliklinik birim maliyetleri hesaplanmıştır. Yapılan çalışma sonucunda tüm polikliniklerin birim maliyetlerinin SUT fiyatlarından yüksek olduğu saptanmıştır.

Durukan (2006) tarafından yapılan çalışmada Sağlık Bakanlığı'na bağlı iki eğitim ve araştırma hastanesinde poliklinik hizmet maliyetleri hesaplanmış olup, ilgili dönemde yürürlükte olan Bütçe Uygulama Talimatı fiyatları ile karşılaştırılmıştır. Yapılan karşılaştırma sonucunda, çalışmamız sonuçlarına paralel olarak ilgili hastanelerin poliklinik birim maliyetlerinin bazı polikliniklerde Bütçe Uygulama Talimatı fiyatlarından yüksek olduğu, bazı polikliniklerde ise düşük olduğu saptanmıştır.

## V. SONUÇ VE ÖNERİLER

*Çalışma sonucunda, birim maliyetleri SUT paket fiyatıyla karşılaştırılan 19 poliklinikten 7'sinin poliklinik birim maliyetinin SUT poliklinik paket fiyatının üstünde olduğu görülmüştür. Çalışmada, poliklinik birim maliyeti en yüksek poliklinik 200,85 TL ile Algoloji polikliniği, en düşük poliklinik ise 24,31 TL ile Dermatoloji polikliniği olarak bulunmuştur. Üroloji, Ortopedi ve Travmatoloji Göğüs Cerrahi, Nefroloji, İmmünoloji ve Alerji Hastalıkları, İç Hastalıkları ve Algoloji polikliniklerinin birim maliyetleri SUT paket fiyatlarından yüksek; Kulak Burun ve Boğaz Hastalıkları, Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon, Dermatoloji, Beyin Cerrahi, Genel Cerrahi, Endokrinoloji ve Metabolizma Hastalıkları, Kardiyoloji, Gastroenteroloji, Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji, Nöroloji, El Cerrahi ve Romatoloji polikliniklerinin birim maliyetleri ise SUT paket fiyatlarından düşük çıkmıştır.*

Araştırmadan elde edilen bulgulara dayalı olarak geliştirilen öneriler aşağıdaki gibidir:

- Araştırma yapılan hastanede yapılan her türlü idari, mali, teknik ve tıbbi işlemlerin düzenli olarak kaydedileceği bir veri kayıt sisteminin kurulması önerilmektedir.



- Araştırmanın yürütüldüğü hastanenin maliyet yapısı incelendiğinde sabit maliyet ağırlıklı olduğu dolayısıyla hastanenin kapasite kullanım oranı artırılarak birim maliyetlerin azalmasının sağlanacağı düşünülmektedir.
- Çalışmanın yapıldığı hastanede maliyetlerin daha iyi kontrol edilmesi için maliyet muhasebesi sistemi kurulması önerilmektedir.
- Hastanede maliyet sisteminin kurulup işletilebilmesi için öncelikle hastane yönetiminde maliyet bilincinin oluşturulması ve bu konuda yetkin olan kişilere eğitim verilmesi önerilmektedir.
- Bütün hastanelerde yapılacak maliyet analizi çalışmaları sonucunda ortaya çıkan sonuçlar SGK ile değerlendirilmelidir. Değerlendirme kapsamında SUT fiyatları belirlenirken özellikle maliyetleri yüksek olan üniversite hastaneleri ile eğitim ve araştırma hastaneleri için farklı geri ödeme politikalarının uygulanmasının yararlı olacağı düşünülmektedir.

#### KAYNAKÇA

- AĞIRBAŞ, İsmail. (1993), *Hastanelerde Maliyet Performans Analizi ve TCDD Ankara Hastanesinde Bir Uygulama*, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü Yayınlanmamış Bilim Uzmanlığı Tezi, Ankara.
- AĞIRBAŞ, İsmail. (2012), *Hastanelerde Yönetim Muhasebesi*, İçinde: *Sağlık İşletmeciliği*, Ed.:M. Ateş, Beta Basım Yayın, İstanbul, 2. Baskı, s.: 355-378.
- AĞIRBAŞ, İsmail. (2014), *Sağlık Kurumlarında Finansal Yönetim ve Maliyet Analizi*, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- AĞIRBAŞ, İsmail, GÖK, Haydar, AKBULUT, Yasemin ve ÖNDER, Ömer Rıfki. (2012), "Hastanelerde Maliyet Analizi ve Tıbbi Rehabilitasyon Hizmetlerinde Birim Maliyet Hesaplanması" *Türkiye Fiziksel Tıp ve Rehabilitasyon Dergisi*, Cilt. 58, ss.103-108.
- AKDOĞAN, Nalan. (2009), *Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, Gazi Kitabevi, Ankara, 8. Baskı.
- ATAÇ, Gökçe Kaan. (2009), *Bir Kamu Hastanesinde Departmantal Maliyet Analizi*. Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- BHATIA, H. S. Mahabaleshwara. (2010), *Cost Accounting*, Global Media, Mumbai.
- BÜYÜKMİRZA, Kamil ve DURUKAN KÖSE, Serap. (2014), "Sağlık Uygulama Tebliği'nin Poliklinik Birim Maliyetleri Açısından Değerlendirilmesi", *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Yıl: 2, S.8, ss. 28-37.
- CAREY, Kathleen and BURGESS, James F. (2000), "Hospital Costing: Experience from the VHA", *Financial Accountability&Management*, Volume 16, Issue 4, pp. 289-308.
- DURUKAN, Serap. (2006), *Yataklı Tedavi Kurumlarında Poliklinik Gider Yeri Birim Maliyetleri: Ankara İlinde Seçilmiş Hastanelerde Bir Örnek Uygulama*, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- ESATOĞLU, Afsun Ezel, AĞIRBAŞ, İsmail, DOĞANAY PAYZİNER, Pınar, AKBULUT, Yasemin, GÖKTAŞ, Bayram, ÖZATKAN, Yonca, UĞURLUOĞLU, Ece, YILDIRIM,

Türkan, TÖRÜNER, Murat, GÖK, Haydar, ATASOY, Çetin, ÇAKIR, Selcan Ülkü ve ÖKTEN, İlker. (2010), "Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastaneleri'nde Maliyet Analizi", *Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Mecmuası, Cilt. 63, S.1, ss. 17-27.*

HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem ve ŞAKRAK, Münir. (2002), *Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

ÖZGÜLBAŞ, Nermin. (2014), *Sağlık Sektöründe Hizmet ve Hastalık Maliyet Analizi*, Siyasal Kitabevi, Ankara.

ÖZKAN, Okan, KUTLU, Gamze, AYDIN, Canberk, AYDEMİR, İzzet ve AĞIRBAŞ, İsmail. (2014), "Hastanelerde Maliyet Analizi ve Örnek Bir Uygulama" [Bildiri]. N. Sarp ve Ç. Yiğit (Ed.). 8. Sağlık ve Hastane İdaresi Kongresi Bildiri Kitabı, (ss. 830-841). Girne: Lefke Avrupa Üniversitesi.

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

SOSYAL GÜVENLİK KURUMU (2012), *Sağlık Uygulama Tebliği ve Ekleri, 09 Kasım 2012* Tarihli ve 28462 Sayılı Resmi Gazete.