



**T.C.
GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
TIP FAKÜLTESİ**

**ŞAHİNBEY ARAŞTIRMA VE UYGULAMA HASTANESİ
ACİL TIP ANABİLİM DALI ERİŞKİN ACİL SERVİSİ
MALİYET ANALİZİ**

UZMANLIK TEZİ

Dr. Remzi GÜZEL

ACİL TIP ANABİLİM DALI

TEZ DANIŞMANI

Prof. Dr. Cuma YILDIRIM

EYLÜL 2012

**T.C.
GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
TIP FAKÜLTESİ**

**ŞAHİNBEY ARAŞTIRMA VE UYGULAMA HASTANESİ
ACİL TIP ANABİLİM DALI ERİŞKİN ACİL SERVİSİ
MALİYET ANALİZİ**

UZMANLIK TEZİ

Dr. Remzi GÜZEL

ACİL TIP ANABİLİM DALI

TEZ DANIŞMANI

Prof. Dr. Cuma YILDIRIM

I. ÖNSÖZ

Uzmanlık eğitimi sürecime sadece akademik anlamda değil sosyal anlamda da birçok katkıda bulunan ve tez çalışmalarım boyunca yoğun desteklerini gördüğüm tez danışmanım ve Acil Tıp Anabilim Dalı Başkanı Sayın Prof. Dr. Cuma YILDIRIM'a, uzmanlık eğitimim boyunca birlikte çalışmaktan gurur duyduğum ve akademik anlamda desteklerinden dolayı Doç. Dr. Behçet AL ve Yrd. Doç. Dr. Suat ZENGİN'e, tez çalışmalarım süresince yardımlarını benden esirgemeyen İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü'nden Prof. Dr. Cengiz TORAMAN ve Yrd. Doç. Dr. Ekrem KARA'ya teşekkür ederim. Ayrıca birlikte çalışmaktan keyif aldığım asistan arkadaşlarıma ve tüm bu süreçte desteklerini benden esirgemeyen eşim Hülya TÜRK GÜZEL'e teşekkür ederim.

Dr. Remzi GÜZEL

Gaziantep-2012

II. İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	i
İÇİNDEKİLER	ii
ÖZET	iv
ABSTRACT	v
KISALTMALAR	vi
TABLO LİSTESİ	vii
ŞEKİL LİSTESİ	viii
1. GİRİŞ VE AMAÇ	1
2. GENEL BİLGİLER	4
2.1. İşletmeler	4
2.1.1. İşletme Nedir	4
2.2. Sağlık İşletmeleri	7
2.2.1. Sağlık Hizmetleri	7
2.2.2. Sağlık İşletmeciliği	10
2.2.3. Hastaneler	10
2.2.4. Hastane İşletmeleri	10
2.2.5. Acil Servis	13
2.2.5.1. Acil Sağlık Hizmetleri	14
2.2.5.2. Triyaj	16
2.3. Sağlıkta Dönüşümün Tarihçesi	17
2.4. Maliyet ve Maliyet Analizi İle İlgili Temel Kavramlar	21
2.4.1. Maliyet	21
2.4.1.1. Sabit Maliyet	21
2.4.1.2. Değişken Maliyet	21
2.4.1.3. Direkt Maliyet	21

2.4.1.4. Endirekt Maliyet	21
2.4.2. Harcama	21
2.4.3. Gider	21
2.4.4. Gelir	21
2.4.5. Varlık	21
2.4.6. Hâsılat	21
2.4.7. Kâr	22
2.4.8. Zarar	22
2.4.9. Maliyet Sistemi	22
2.4.10. Maliyet Analizi	22
2.5. Sağlıkta Maliyet Analizi	23
2.5.1. Sağlık Hizmetlerinde Maliyet Analizi	23
2.5.2. Acil Sağlık Hizmetlerinde Maliyet Analizi	36
3. GEREÇ VE YÖNTEM	38
4. BULGULAR	41
5. TARTIŞMA	55
6. SONUÇLAR VE ÖNERİLER	65
7. KAYNAKLAR	66

III. ÖZET

ŞAHİNBEY ARAŞTIRMA VE UYGULAMA HASTANESİ ACİL TIP ANABİLİM DALI ERİŞKİN ACİL SERVİSİ MALİYET ANALİZİ

Remzi GÜZEL

Uzmanlık Tezi, Acil Tıp Anabilim Dalı
Tez Danışmanı: Prof. Dr. Cuma YILDIRIM
Eylül 2012, 86 sayfa

Bu çalışmada Gaziantep Üniversitesi Tıp Fakültesi Şahinbey Araştırma ve Uygulama Hastanesi Erişkin Acil Servisinin 2011 yılı idari, mali ve tıbbi verilerinin kullanılarak acil servis birim hasta maliyetini hesaplamayı amaçladık.

Acil Tıp Anabilim Dalı'na bağlı olarak çalışan erişkin acil serviste 01.01.2011 ile 31.12.2011 tarihleri arasında faturalandırılan tüm hizmetler ve bu süre içinde belgelenmiş olan tüm gelirler ve giderler çalışmaya alındı. Verilerin analizinde Geleneksel Maliyet Analizi yöntemi kullanılarak; acil servis birim hasta maliyeti hesaplandı. Veriler Microsoft Office Excel programı kullanılarak analiz edildi.

Gaziantep Üniversitesi Tıp Fakültesi Şahinbey Araştırma ve Uygulama Hastanesi Erişkin Acil Servis'in 2011 yılı personel brüt maaş dâhil toplam gideri 4.026.436,70 TL, toplam geliri 3.682.551,21 TL olarak hesaplandı. Aynı yıla ait toplam zarar 343.885,49 TL olarak tespit edilmiştir. Toplam maliyetlerin % 46,15 i gibi yüksek bir oranını personel giderleri oluşturmaktadır. Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) tarafından hasta başına hastaneye ödenen ortalama birim gelir (muayene ücreti ve hastalara yapılan tüm girişimsel işlem ücretleri dâhil) 49,47 TL olarak hesaplanmıştır. Acil servis personel brüt maaş dâhil birim hasta maliyeti 54,09 TL olarak hesaplanmıştır. Personel maaşları merkezi bütçeden ödendiğinden brüt maaşların dâhil edilmediği maliyet hesaplamasında 403.655,12 TL kâr elde edilmiştir. Acil servis personel brüt maaş hariç birim hasta maliyeti 44,05 TL olarak hesaplanmıştır. Birim hasta başına düşen personel brüt maaş maliyeti 10,04 TL olarak bulunmuştur. Birim hasta başına düşen personel brüt maaş+katkı payı maliyeti 24,96 TL olarak tespit edilmiştir. SGK tarafından 2011 yılında ödenen acil birim muayene fiyatı 15,50 TL'dir.

Kamu hastaneleri kâr amacı gütmeyen sağlık işletmeleridir ve asli görevi vatandaşların sağlık ihtiyaçlarının en iyi şekilde karşılanmasıdır. Bununla birlikte kaliteli ve sürekli hizmet sunabilmek için kurumun gelir-gider dengesinin kâr lehine gözetilmesi gereklidir. Bu bağlamda sağlık hizmeti sunan bu kurumların ayrıca bir işletme olarak dikkate alınması ve değerlendirilmesi gereklidir. Özellikle kamu hastanelerinde maliyet analizinde en önemli soru genel bütçeden ödenen personel maaşlarının maliyet analizine dâhil edilip edilmeyeceğidir. Kuruma ödenen eşit birim hasta muayene ücretinden ziyade, hastanın tıbbi ağırlığına, triyaj koduna ve-veya acil serviste geçireceği tahmini süreye göre ücretlendirilmesi daha uygun olacaktır.

Anahtar Kelimeler: Acil servis, Maliyet, Maliyet analizi.

IV. ABSTRACT

A COST ANALYSIS OF ADULT EMERGENCY SERVICE IN ŞAHINBEY RESEARCH AND PRACTICE HOSPITAL EMERGENCY DEPARTMENT

Remzi GÜZEL

Residency Thesis, Department of Emergency Medicine

Supervisor: Prof. Dr. Cuma YILDIRIM

September 2012, 86 pages

In this study, we aimed to calculate the emergency service unit examinations costs of patients by using the administrative, financial, and medical data of Şahinbey Research and Practice Hospital in 2011.

Every billed service and every documented income and expense for adult emergency services within the hospital's Emergency Department, between January 1 and December 31, 2011 was included in the study. The conventional cost analyzing method was used to calculate the emergency service unit's patient examination costs, based on this data. Microsoft Office Excel was used to carry out the analysis.

In 2011, the total expenses of adult emergency services for the Gaziantep University Medical Faculty at Şahinbey Research and Practice Hospital was calculated to be 4,026,436.70 TL, including gross personnel salaries. The total income was calculated to be 3,682,551.21 TL. In the same year, the total loss was 343,885.49 TL. 46,15% of the total costs- which is a considerably large percentage, was personnel expenses. The average income SGK(a social security institution) gives to the hospital per unit patient (including the examine costs and all the procedures that patients go through) was calculated 49,47 TL. Emergency service unit patient examination costs, including gross personnel salaries, were calculated to be 54.09 TL. Since personnel salary is paid from the head office's budget, in a calculation not including gross salaries, the profit was determined to be 403,655.12 TL. Emergency service unit patient examination costs, excluding gross personnel salary, were calculated to be 44.05 TL. Personnel gross salary costs per unit patient were found to be 10.04 TL. Per unit patient personnel gross costs + contribution portion was detected as 15,50 TL. In 2011, the emergency service unit examination price paid by SGK was 15.50 TL.

Public hospitals should primarily aim to manage health and not to profit. Their primary task is to provide for the health needs of citizens in the best way possible. However, In order to be able to offer continuing, high-quality services, institutions should look after their income-expense balance ratios rather than their profits. In this context, institutions providing health services should also be considered and evaluated by management. In public hospitals, the most important question in cost analysis is whether to include personnel salaries paid from the main budget. Rather than the equal unit patient examine costs that is paid to the institution, seriousness of patients- illness, triage code of the illness and/or the approximate time that patients will be spending in the emergency service should determine the costs.

Key Words: Emergency medicine, Cost, Cost analysis

V. KISALTMALAR

ASH	: Acil Sağlık Hizmetleri
SDP	: Sağlıkta Dönüşüm Programı
WHO	: Dünya Sağlık Örgütü
GSMH	: Gayri Safi Milli Hâsıla
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
SSK	: Sosyal Sigortalar Kurumu
TMS	: Türkiye Muhasebe Standardı
MTS	: Maaş Tahakkuk Servisi
DSİM	: Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü
HOS	: Hastane Otomasyon Sistemi
HBİM	: Hastane Bilgi İşlem Merkezi
TKS	: Taşınır Kontrol Servisi
HTS	: Hastane Teknik Servisi

VI. TABLO LİSTESİ

Tablo 1. Ülkemizdeki acil servislerin tescil durumu	14
Tablo 2. 2007 yılında başlıca ülkelerin sağlık harcamasının Gayri Safi Milli Hâsıla (GSMH) içindeki \$ bazında oranları	27
Tablo 3. Hastane işletmelerinde maliyet merkezleri	35
Tablo 4. 2011 yılı poliklinik muayene sayısının cinsiyet ve aylara göre dağılımı	42
Tablo 5. 2011 yılına ait brüt maaş dâhil gelir gider durumu	50
Tablo 6. Esas faaliyet kârı	51
Tablo 7. Toplam kâr-zarar	52
Tablo 8. Gelir-gider durumunun yüzdelik oranları	53
Tablo 9. 2011 yılı brüt maaş hariç gelir gider durumu	54

VII. ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1. 2011 yılı toplam poliklinik muayene sayısının cinsiyet dağılımı	41
Şekil 2. 2011 yılı poliklinik muayene sayısının aylara göre dağılımı	42
Şekil 3. 2011 yılı toplam acil servis gelir dağılımı	43
Şekil 4. 2011 yılı acil servis gelirlerinin aylara göre dağılımı	43
Şekil 5. 2011 yılı toplam giderler dağılımı	44
Şekil 6. 2011 yılı brüt maaş dâhil gelir gider durumunun aylara göre dağılımı	46
Şekil 7. 2011 yılı brüt maaş hariç gelir gider durumunun aylara göre dağılımı	48

1. GİRİŞ VE AMAÇ

Toplumun sağlık hizmetlerini yerine getirmek devletin başlıca görevlerinden biridir. Devlet bu görevi kendi kurumlarından ya da özel sağlık kurumlarından hizmet satın alarak yerine getirmektedir. Bununla birlikte bireylerde sağlık hizmetlerini kendi imkânları ile devlet ya da özel sektöre ait kurumlardan sağlayabilmektedir. Her iki durumda da sağlık hizmetleri için yapılan harcamaların çoğunluğu büyük ölçüde devlet tarafından karşılanmakta bu nedenle de devletin sağlık harcamaları, bütçenin önemli bir bölümünü oluşturmaktadır. Sağlık hizmetlerinin önemli bir bölümü hastaneler tarafından verilmektedir (1).

Ülkelerin sosyo-ekonomik kalkınma düzeylerinin birer göstergesi haline gelen sağlık hizmetlerinin, uluslararası standartlardaki tanı, tedavi ve bakım hizmetlerine uygun olması, hastaların ihtiyaç ve beklentilerine cevap verecek şekilde kaliteli, düşük maliyetle ve hızlı şekilde sunulması gerekmektedir (2).

Tıbbi teknolojinin hızla gelişimi, tanı ve tedavi aşamalarındaki gelişmeler, tüketicilerin bilinçlenmesi, hasta-doktor ilişkilerindeki değişim, artan maliyet baskıları ve rekabetin yoğunlaşması sağlık hizmetlerinin daha profesyonel bir yönetim anlayışı ile birlikte maliyet odaklı olarak değerlendirilmesini zorunlu kılmaktadır (2).

Sağlık hizmetlerine olan ihtiyaın büyümesine ve sağlık teknolojisindeki gelişmelere bağlı olarak artan sağlık harcamalarının son yıllarda kamu btçeleri üzerinde önemli ölçüde bir yük oluşturduğu görülmektedir (3).

Sağlık hizmetlerinde önceliklerin belirlenmesi, sağlık sektörüne ayrılan kaynakların öncelikle hangi hizmetlere, bölgelere, programlara, hastalara ya da hastalıklara ayrılması gerektiği ile ilgili dinamik bir yapıya sahip ve birçok karar vericinin rol aldığı karmaşık bir karar verme sürecidir. Bir başka genel tanıma göre öncelik belirleme, kıt kaynaklarla öncelikle hangi sağlık ihtiyaçlarını veya problemlerini zmenin gerekliliğinin ana ilkelerinin açıklanmasıdır. Diğer sektörlerde olduğu gibi sağlık sektöründe de kaynaklar sınırlıdır. Düşük gelirli ülkelerde hkmetlerin zmesi gereken problemler daha şiddetli ve acil olmasına rağmen, bütün hkmetler sınırlı sağlık kaynakları ile sağlık ihtiyaçları arasında uygun bir denge kurmak zorundadır. Bu denge kurulmaya çalışılırken tüm sağlık ihtiyaçlarının karşılanamayacağı gerçeği göz ardı edilmemelidir. Sınırlı sağlık kaynaklarını verimli ve etkili kullanmanın yollarından

birisi de, kaynakların öncelikle ayrılması gerektiği hizmetleri, hastaları, programları belirlemektir (4).

Hasta ve hasta yakınları acil servisi laboratuvar ve diğer tanı araçlarına en kısa yoldan ulaşmak ve acil servisi hasta işlemlerinin hızlı yapıldığı bölüm olarak görmektedirler.

Ülkemiz yasaları gereği acil servisler gelir düzeyi ve sosyal güvence durumuna bakılmaksızın acil bakım talep eden her hastaya hizmet vermektedir ve “aksi kanıtlanana kadar her hasta acildir” ilkesiyle çalışılmaktadır (5,6).

Acil servis, hastanın sosyal güvencesi olup olmadığına, bağlı bulunduğu sosyal güvenlik kuruluşunun nevi’ne ve hastanın diğer özelliklerine bakmaksızın, stabilizasyon sağlanıncaya kadar bütün tıbbî hizmetleri sunar (7).

Acil sağlık hizmetleri (ASH) sağlık hizmetleri içinde önemli bir unsurdur. Sağlık kuruluşlarının ASH’ni etkin bir maliyet yöntemiyle sunabilmek için büyük çabalar harcamalarına karşın sonuçlar istenildiği kadar başarılı olmamaktadır. Bunun nedenlerinden biri olarak gösterilen ASH’nin uygun olmayan hastalar tarafından kullanılması evrensel bir sorundur (8-10).

Ayaktan poliklinik hastalarının acil servise başvuruları bir taraftan gerçek hastalara hizmet verilmesini ve acil servisin hazırlıklı olmasını engellerken, diğer taraftan hizmet sunumunun kalitesini düşürmekte, maliyetleri de artırmaktadır (5,10,11).

Son zamanlarda sağlık hizmetleri sektörüne özel sektörün de girebileceği şekilde yasal düzenlemeler yapılarak daha kaliteli sağlık hizmeti sunulması adına rekabet ortamı oluşturulmaya çalışılmıştır. Dolayısıyla hastalar sağlık hizmeti almak için pek çok hastane işletmesinden birini tercih etme şansına sahip olma durumuna gelmişlerdir. Hastane işletmeleri ise daha çok hastanın kendilerini tercih etmesini sağlama yarışına girmişlerdir. Hastalar açısından bakıldığında pek çok alternatif hastane işletmesinden birini tercihte en önemli unsur sunulan hizmetin kalitesidir. Hastane işletmeleri de hastalara daha kaliteli ve daha düşük maliyetli sağlık hizmetini nasıl sunabileceği çabası içindedir (12).

Hastane işletmeleri tarafından sunulan hizmetlerin hastaneler tarafından ücretlerinin belirlenememesi, hastane yöneticilerini maliyetleri kontrol altına almaya yönlendirmiştir. Hastane işletmelerinde on binlerle ifade edilen farklı kalem

malzemenin kullanılıyor olması maliyetlerin kontrol edilmesinin ne kadar zor olduğunu ifade etmek açısından önemlidir. Bu durum hastane yöneticilerini tedarikçilerle daha sıkı pazarlık yapma hususunda oldukça zorlamaktadır (12).

Sağlık hizmetlerinin doğası gereği maliyetlerinin yüksek olmasının yanı sıra hastaya sunulan hizmetlerin, kullanılan ilaçların, tıbbi sarf-malzemelerin ve tetkiklerin bir kısmının da hastalara çıkarılan faturaların eksik düzenlenmesi ya da hatalı olmasından dolayı ilgili kurumlardan tahsil edilememesi hastane işletmelerinde gelir kaybına neden olmaktadır. Bu durum hastane işletmelerinin maliyetlerini kontrol altına almasının ne kadar hayati bir öneme sahip olduğunun bir diğer göstergesidir (12).

Sağlıkta Dönüşüm Programı (SDP) kapsamında son yıllarda sağlık işletmeciliğinde maliyet analizi daha önemli ve anlamlı hale gelmeye başlamıştır. Bu bağlamda her servis kendi içinde ayrı bir işletme olarak görülmekte ve gelir gider dengesi gözetilmektedir.

Acil servisler 24 saat kesintisiz hizmet veren işletmelerdir. Şayet doğru stratejilerle işletilirse hem daha kaliteli bir hizmet verilir. Hem de kar eden işletmeler haline getirilebilirler.

Bu çalışmamızda Gaziantep Üniversitesi Tıp Fakültesi Şahinbey Araştırma ve Uygulama Hastanesi Erişkin Acil Servis gibi yoğun çalışan bir kurumun birim hasta maliyetini hesaplamayı amaçladık.

2. GENEL BİLGİLER

2.1 İşletmeler

2.1.1 İşletme Nedir: Üretim faktörlerini planlı ve sistemli bir şekilde bir araya getirerek mal ya da hizmet üretimi amacı güden üretim birimine denir (13).

İşletmenin başarılı olmasında ve sağlıklı kararlar almasında temel koşul, neler yapacağını bilmesidir. İşletme faaliyetlerinin başlangıcında, amaçların net ve gerçekçi olarak belirlenmesi işletmeler için yaşamsal önemdedir (14).

İşletmelerin Amaçları: (14)

1. Temel Amaçlar
 - a. Kâr
 - b. Topluma Hizmet
2. Özel Amaçlar
 - a. Uzun dönemli büyüme
 - b. Tüketicilere nitelikli mal sunma
 - c. Çalışanlara uygun ücret verme
 - d. Toplumsal sorumluluk
 - e. Çevreyi koruma

İşletmelerin Sınıflandırılması: (14)

1. Üretim Yapısına Göre
 - a. Üretim (Tarım, İnşaat, Sanayi)
 - b. Ticaret (Toptancı, Yarı Toptancı, Perakendeci)
 - c. Hizmet (Banka, Seyahat, Otel, Sağlık vs.)
2. Büyüklüklerine Göre
 - a. Mikro (1)
 - b. Küçük (1-50)
 - c. Orta (51-150)
 - d. Büyük (150 +)
 - e. Dev (Uluslararası, Çokuluslu)
3. Faaliyet Alanlarına Göre
 - a. Tarım

- b. İnşaat
- c. Sanayi
- d. Ticaret
- e. Ulaştırma
- f. Finansal Kurumlar
- g. Sağlık

4. Amaçlarına Göre

- a. Kâr Amaçlı İşletmeler
- b. Kâr Amaçlı Olmayan İşletmeler
(Vakıflar, Dernekler, Eğitim Kurumları, Hastaneler)

5. Mülkiyet Sahiplerine Göre

- a. Özel
- b. Kamu
- c. Karma

6. Üretilen Malın Cinsine Göre

- a. Tüketim Malı Üreten İşletmeler
 - Dayanıklı Mallar
 - Dayanıksız Tüketim Malları
- b. Endüstriyel Mallar Üreten İşletmeler

7. Uluslararası Olmasına Göre;

- a. Ulusal İşletmeler
- b. Uluslar arası İşletmeler
- c. Çokuluslu İşletmeler

8. İthalat – İhracat Açısından

- a. İthalatçı İşletmeler
- b. İhracatçı İşletmeler

9. Üretim Yapısına (İş Koluna) Göre

- a. Üretici İşletmeler
- b. Ticaret İşletmeleri
- c. Hizmet İşletmeleri
 - Ulaşım (Hava, Kara, Demir yolları, Metro)
 - Kamu Hizmetleri (PTT, TEK, İSKİ)

- Pazarlama (Gıda, Perakende zinciri, Otomotiv vs.)
- Finans (Banka, Sigorta, Yatırım)
- Emlak
- Lokantalar, Oteller, Moteller, Seyahat Acenteleri
- Medya
- İş Hizmetleri (Reklam Ajansları, Kredi Hizmetleri, Bilgi İşlem Hizmetleri)
- Sağlık Hizmetleri (Hemşirelik hizmetleri, Hastaneler)
- Kişisel Hizmetler (Eğlence, Kuru temizlik, Çamaşırhane vb.)
- Uzmanlık Hizmetleri (Avukat, Doktor)
- Tamir Hizmetleri
- Hükümet (Belediye Hizmetleri, Sağlık, Savunma)

10. Hukuki Yapılarına Göre

a. Özel İşletmeler

- Tek kişi İşletmeleri
- Şirketler (Ortaklıklar)
- Kooperatifler
- Dernek ve Vakıf İşletmeleri

b. Kamu İşletmeleri

İmalat sistemlerinden sonra, hizmet sektörünün günümüze hızla gelişerek gelmesi, hizmet tanımları ile müşteri profilindeki çeşitlemelerin çarpan etkisiyle artış göstermesi, bu sektörde de planlama ve yönetme anlamında pek çok operasyonel problemi beraberinde getirmektedir. Oteller, restoranlar ve hastanelerde verilen hizmetler için geliştirilen yöntemler ve araçlar literatürde artan bir eğilim göstererek yerini almıştır. Hizmet sektöründe, üzerinde en sık çalışılan işletmelerin başında hastaneler gelmektedir. Yoğun hasta sayısı ve profiline karşı, kısıtlı personel ve ekipmanları ile en iyi hizmeti verebilmek için yoğun planlama faaliyetleri yürütmek zorunda kalan hastanelerin, özellikle planlama ve optimizasyon yöntemlerine ve bu yöntemlerin uygulayıcılarına olan ihtiyacı oldukça artış göstermektedir (15).

İnsanlar hayatlarını sürdürebilmek için sonsuz sayıda mal ve hizmete ihtiyaç duyarlar. En temel ihtiyaçlarımızdan birisi de sağlık hizmetlerinden faydalanabilmektir. Sağlık sektörü, sağlık elde etmek amacıyla ve toplumu sağlıklı kılmak amacıyla,

sağlıkla ilgili mal ve hizmet üretmek ve tüketmek için kurulan sistem ve bu sistem içindeki kişi, kurum ve ürünlerin tümünü kapsamaktadır (1).

2.2 Sağlık İşletmeleri

İnsanların sağlıkla ilgili ihtiyaçlarını karşılamak üzere mal ve hizmet üreten kuruluşlar olarak adlandırılmaktadır (1).

Sağlık işletmeleri üretim faktörlerinin bir araya getirilmesiyle oluşur ve bireyin fizyolojik yapısında meydana gelen sağlıkla ilgili sorunların çözümlenerek bedensel ve ruhsal yönden uyum içerisinde yaşamını sürdürmesine katkıda bulunan hizmet işletmeleridir (1).

2.2.1 Sağlık Hizmetleri: İnsan sağlığının korunması, insan sağlığına zarar veren etkenlerin ortadan kaldırılması, hastalıklara tanı konulması ve gerektiğinde tedavileri, bedensel ve zihinsel yeteneklerin azalması veya kaybolması durumunda bu yeteneklere yeniden kavuşturulması için esenlendirme (rehabilitasyon) çalışmalarının tümüne denilmektedir (1).

Sağlık Hizmetlerinin Özellikleri ;(16)

- a. Kamusalılık: Sağlık hizmetleri genel olarak yarı kamusal mallar olarak sınıflandırılmaktadır. Bu tür hizmetler tüketimleri sonucu topluma dışsal fayda sağlarken, hizmeti tüketen kişiye de özel fayda sağlar.
- b. Dışsallık: Sağlık hizmetleri üretim ve/veya tüketim faaliyetleri sonucunda, başka birimlerin fayda ve/veya maliyet fonksiyonlarını olumlu veya olumsuz etkileyebilir.
- c. Yararlı Mallar: Sağlık hizmetlerinin tüketimi sonucu dışsal fayda sağlanır.
- d. Devlet Müdahaleleri: Sağlık hizmetlerinde bu müdahaleler planlama, yatırım, kontrol ve destek şeklindedir.
- e. Belirsizlik Altında Seçim: Hizmet alan kişiler alacağı hizmetin maliyet ve kalitesi hakkında bilgi sahibi değildir veya çok az bilgisi vardır.

- f. Asimetrik Bilgilenme: Hizmet alan taraf (hasta) ve hizmet veren taraf (hekim) arasında bilgi açısından diğer sektörlerle karşılaştırıldığında bilgi açısından büyük fark vardır.
- g. Hastalık Riskinin ve Tüketiminin Önceden Belirlenememesi: Sağlık hizmetine nerede, ne zaman, kimlerce ve ne kadar ihtiyaç duyulacağı ve bunun ne kadar süreceği çoğu zaman belli değildir.
- h. Sağlık Malının Yetersiz Tüketiminin Toplumu da Etkilemesi: Sağlık hizmetinin taşıdığı kamusal ve dışsal özellikleri nedeniyle, yeterince sunulmadığı ya da tüketilmediği takdirde toplumun tümü zarar görmektedir.

Birinci Basamak Sağlık Hizmetleri; Ayakta sağlık hizmetlerinin verildiği sağlık evleri, sağlık ocakları, resmi ve özel poliklinikler ile muayenahaneler tarafından sunulan sağlık hizmetlerini kapsar (1).

İkinci Basamak Sağlık Hizmetleri; Birinci basamak ile tedavileri mümkün olmayıp, yatarak tedavi olmaları gereken hastalara devlet hastaneleri ile özel hastaneler gibi sağlık kuruluşlarında verilen yataklı tedavi hizmetleridir (1).

Üçüncü Basamak Sağlık Hizmetleri; İkinci basamak sağlık hizmeti kuruluşlarından karşılanamayan sağlık hizmetlerinin, bir üst sağlık kuruluşu olan üniversite araştırma hastaneleri ile devlet üst ihtisas hastanelerini kapsar (1).

Sağlık kurumları işlevlerine göre 5 gruba ayrılır:

1. İlçe/Belde Hastanesi: Bünyesinde 112 hizmetleri, acil, doğum, ayaktan ve yatarak tıbbi müdahale, muayene ve tedavi hizmetleri ile koruyucu sağlık hizmetlerini bütünleştiren, görev yapan tabiplerin hasta kabul ve tedavi ettiği, ileri tetkik ve tedavi gerektiren durumlarda hastaların stabilize edilerek uygun bir şekilde sevkini sağlandığı sağlık kurumlarıdır.

2. Gün hastanesi: Birden fazla branşta, günübirlik ayakta muayene, teşhis, tedavi ve tıbbi bakım hizmetleri verilen asgari 5 gözlem yatağı ile 24 saat sağlık hizmeti sunan bir hastane bünyesinde veya bir hastane ile koordineli olmak kaydıyla kurulan sağlık kurumlarıdır.

3. Genel hastaneler: Her türlü acil vaka ile yaş ve cinsiyet farkı gözetmeksizin, bünyesinde mevcut uzmanlık dallarıyla ilgili hastaların kabul edildiği ayaktan ve yatarak hasta muayene ve tedavilerinin yapıldığı en az 50 yataklı sağlık kurumlarıdır.

4. Özel dal hastaneleri: Belirli bir yaş ve cins grubu hastalar veya belirli bir hastalığa tutulanların yahut bir organ veya organ grubu hastalarının müşahede, muayene, teşhis, tedavi ve rehabilitasyonlarının yapıldığı sağlık kurumlarıdır.

5. Eğitim ve araştırma hastaneleri: Öğretim, eğitim ve araştırma yapılan uzman ve yan dal uzmanların yetiştirildiği genel ve özel dal sağlık kurumlarıdır (17).

Toplumun tüm kesimlerine yönelik, örgütlü bir sağlık hizmeti anlayışı ve uygulamasının yaygınlaşması, II. Dünya Savaşı sonlarına rastlar. Aynı dönemlerde pazarlama biliminin boyutları da geniş alanlara yayılmaya başlamıştır. Özellikle 1960'lı yıllarda sadece ürünlerin değil kişilerin, hizmetlerin ve düşüncelerin pazarlama çalışmaları başlatılmıştır. Modern pazarlama anlayışı, hizmet ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlarda son 25 yılda giderek daha da önem kazanmıştır (18,19). Tüketici ihtiyaç ve isteklerinin belirlenerek, tatmin edilmesine yönelik uygulamaları içeren modern pazarlama anlayışının sağlık hizmetleri için de gerekli olduğu söylenebilir. Sağlık hizmetleri alanındaki kaynakların en etkin biçimde kullanılmaları ve hizmeti talep eden tüketicilerin ihtiyaçlarının doyuma ulaştırılması, sağlık hizmetleri pazarlama programları ve uygulamaları ile olanaklı olabilmektedir (19).

Sağlık kurumları, birer hizmet kurumudurlar; hizmet kurumlarının temel karakteristiği ise emek yoğun teknoloji kullanmalarıdır. Sağlık kurumlarında hizmet sunumunun temel belirleyicisi, personeldir. Sağlık kurumları, insanın insana hizmet ettiği kurumlardır. Makine ve teknik donanım oldukça bağımlı olan endüstriyel kurumların tersine, sağlık kurumları, yeterli sayı ve nitelikte personele sahip olmaksızın faaliyetlerini gerçekleştiremez (20).

Sağlık kurumlarında verilen hizmetin kalitesini büyük ölçüde sağlık personeli belirlemektedir. Sağlık kurumlarında hizmet kalitesinin iki boyutu vardır: Teknik (bilimsel) kalite ve uygulama sanatı. Hastalara bilimsel norm ve standartlara uygun hizmet verilebilmesinin temel koşulu, sağlık personelinin güçlü bir bilimsel yeterliliğe sahip olmasıdır. Bilimsel yeterliliği eksik olan bir sağlık personelinin hizmet vermesi, hasta açısından, ileride giderilmesi mümkün olmayan sonuçlara yol açabilir. Diğer yünden sağlık personelinin hastalara yönelik tutum ve davranışları, bir kalite göstergesi olan hasta tatminini etkileyen en önemli faktördür. Yapılan araştırmalar, hasta tatminini etkileyen faktörlerin başında, hasta ile en yoğun ilişki içinde olan hekim ve hemşire personelin davranışının geldiğini ortaya koymaktadır (20).

Sağlık işletmesi kavramından ayrı düşünölmeyecek olan bir kavram da sağlık işletmeciliğidir (1,21).

2.2.2 Sağlık İşletmeciliğı: Bireylere ve topluma belirli hizmetlerin sağlanması yoluyla tıp ve sağlık hizmetlerine duyulan gereksinme ve işlevlerin karşılanması, sağlıklı bir çevrenin yaratılması için kaynakların ve işlevlerin planlanması, örgütlenmesi, yönlendirilmesi ve denetlenmesi işlevlerini kapsar (1,21).

2.2.3 Hastaneler: Dünya Sağlık Örgütü (WHO), “müşahede, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon olmak üzere grupeandırılabilir sağlık hizmetleri veren, hastaların uzun veya kısa süreli tedavi gördükleri yataklı kuruluşlar” şeklinde tanımlamıştır (12,22)

Hastanelerde üretilen hizmetlerin büyükçe bir bölümünü poliklinik hizmetleri oluşturmaktadır. Hastaların, ayakta bakım ve tedavilerinin yapıldığı, hastane imkânlarından ve sağlık programından faydalanılarak ve hastaneye yatırılmadan genel ve acil olarak teşhis, tedavi ve koruyucu sağlık hizmetlerinin verildiğı tıbbi üniteler olarak tanımlanabilen poliklinik ve poliklinik faaliyetleri, yataklı tedavi kurumlarında verilen hasta bakım ve tedavi hizmetlerinin önemli bir bölümünü oluşturmaktadır. Poliklinik, hasta ile hastane arasındaki ilk ilişkilerin kurulduğu yerdir. Bu nedenle, hastanın hastane hakkındaki fikri bu aşamada oluşmaktadır (23,24).

Poliklinikler, klinikler gibi tıbbi uzmanlık dallarına göre, hastanedeki mevcut personel ve kaynak imkânları göz önüne alınarak değişik sayılarda açılmaktadır. Hastane hizmetlerinin en önemli kısmının sunulduğu polikliniklerde hekimler, hemşireler, sağlık memuru ve sekreterlik yapan idari memurlar tarafından, hastaların muayene, teşhis, tedavi ve bakımı ile birlikte halk sağlığının korunmasına yönelik toplum hekimliği hizmetleri sunulmaktadır. Bilim ve teknolojinin bugünkü gibi gelişmiş olmadığı dönemlerde hastaneye başvuran hastalar, çoğu kez yatırılarak tedavi edildiğı halde, bugün modern tıbbi araç, gereç ve laboratuvar imkânlarıyla donatılmış polikliniklerde kolayca ve kısa zamanda tedavi ve bakım yapılmaktadır (24,25).

2.2.4 Hastane İşletmeleri: Sağlık tanımı kapsamındaki hizmetleri üreten günümüzün en karmaşık işletmeleri; yapısal, teknolojik ve çevresel özellikleri nedeniyle en yüksek uzmanlaşmaya sahip birer örgüt ve toplumsal örgütlerin en eski örneklerinden birini oluşturan organizasyonlardır (12,26).

Üretim faktörlerini hizmet üretmek veya pazarlamak için bir araya getiren işletmelere hizmet işletmesi denir. Hastanelerde esas amaç sağlık hizmeti vermek

olduğu için birer hizmet işletmesidir (1). Hizmet işletmeleri içinde yer alan hastaneler topluma çeşitli sağlık hizmeti sunan, sağlık sistemimizin en önemli kurumlarından biri olarak, ülke ekonomisinin bir parçası ve büyük bir hizmet endüstrisi olarak karşımıza çıkmaktadır (1).

Hastane işletmesinin daha iyi anlaşılabilmesi için özelliklerinin belirtilmesi gerekir. Hastanelerin belli başlı özellikleri şu şekilde sıralanabilir. Hastaneler birer hizmet organizasyonları ve karmaşık yapıda açık dinamik sistemlerdir. Matris yapıda (ikili otorite hattı) faaliyet gösteren ve günde yirmi dört saat hizmet veren organizasyonlardır (1, 27).

Hastanelerin işlevleri: Hastanelerin, amaç ve misyonlarına göre dört temel işlevi bulunmaktadır. Bunlar, tedavi hizmetleri, koruyucu ve geliştirici sağlık hizmetleri, eğitim ve araştırma hizmetleridir (22,28).

Hastanelerin sınıflandırılması: Hastaneler mülkiyet, eğitim statüsü, hizmet türü, büyüklük, hastaların yatış süresi, akreditasyon ve hizmet basamağı ölçütlerine göre sınıflandırılmaktadır (22,29).

Hastanelerin Özellikleri: Sağlık kurumlarının yapı, süreç ve sonuç ile ilgili özellikleri ana başlıklar şeklinde şöyle sıralanabilir (22,29):

1. Yapısal Özellikler;

- a. Uzmanlaşma: Sağlık kurumlarında uzmanlaşma seviyesi çok yüksektir.
- b. İşlevsel bağımlılık: Sağlık kurumlarında işlevsel bağımlılığın yüksek olmasından dolayı farklı meslek gruplarının faaliyetleri arasında yüksek derecede eşgüdüm gerekir.
- c. Profesyonelleşme: Sağlık kurumlarında insan kaynakları profesyonel kişilerden oluşur ve bu kişiler kurumsal hedeflerden daha çok mesleki hedeflere önem vermektedir.
- d. Yönetimsel denetim zorlukları: Hizmet miktarının ve harcamalarının önemli bir bölümünü belirleyen hekimlerin faaliyetleri üzerinde tam etkili olan yönetimsel ve kurumsal denetim mekanizması kurulamamıştır.
- e. İkili otorite hattı: Hastaneler başta olmak üzere tüm sağlık kurumlarında ikili otorite hattı bulunmaktadır ve bu durum eşgüdümleme, denetim ve çatışma sorunlarına yol açmaktadır.

2. Süreç;

- a. Görevlerin karmaşıklılığı ve değişkenliği: Sağlık kurumlarında yapılan işler oldukça karmaşık ve değişkendir.
- b. Acillik ve ertelenemezlik: Sağlık kurumlarında gerçekleştirilen etkinliklerin büyük kısmı acil ve ertelenemez niteliktedir.
- c. Hata ve belirsizliklere karşı duyarlılık: Yapılan işlere hata ve belirsizliklere karşı oldukça duyarlıdır ve tolerans gösterilemez.

3. Çıktı;

- a. Çıktının tanınması ve ölçümü güçtür.

Hastanelerin bir diğer özelliği ise karmaşık yapıda, açık dinamik sistemler olmalıdır. Hastanenin karmaşık yapıda olmasının nedenlerinden biri, hastane dışında hastaneyi etkileyen etmenlerin yani hastane çevresinin çok karmaşık oluşudur. Hastane üzerinde devletin, sigorta şirketlerinin, meslek örgütlerinin ve derneklerin önemli etkileri bulunmaktadır. Bunun dışında, hastanelerin üretim süreciyle ilgili bazı hususlar da hastanelerin yapılarını karmaşıklaştırır. Dış çevreden bilgi, malzeme, işgücü alıp topluma sağlık hizmeti sunan, bilim ve teknolojiye sürekli olarak katkıda bulunan hastaneler, çevreleriyle sürekli etkileşimde bulunmaları sebebiyle açık ve dinamik sistem olarak nitelendirilirler (1).

Hastane işletmelerinde sunulan sağlık hizmetlerinin etkili olabilmesi, başka bir ifadeyle toplumun sağlıklı yaşam sürdürmesinde arzulanan değişiklikleri yapabilmesi için kolay kullanılabilirlik, kalite, süreklilik ve verimlilik gibi bir takım özelliklere sahip olması gereklidir. Hastane işletmelerinde aşırı işbölümü, uzmanlaşma ve birbirlerine olan gereksinim hastaneyi kompleks bir yapı haline getirmesinden dolayı modern işletmelerin hiçbirisi hastane işletmeleri kadar karmaşık değildir (12,22).

Hastane işletmelerinin yönetimi de, hastanelerin çok ileri düzeyde uzmanlaşmış işlevlerinden kaynaklanan karmaşık bir yapıya sahip olması nedeniyle diğer işletmelerin yönetiminden farklılıklar göstermektedir. Hastane yönetimi, tıbbi yönetim ve genel yönetim olmak üzere iki alt işleve ayrılabilir. Tıbbi yönetim, hasta bakım ve tedavi hizmetlerini sunan servis ve polikliniklerin yönetimi ile hemşirelik ve tıbbi personel yönetimini kapsamaktadır. Genel yönetim ise, diğer işletmelerdeki yönetim işlevlerinin yanı sıra büro yönetimi, mali yönetim, personel yönetimi ve hasta bakımına yardımcı olan diyet, yiyecek-içecek, ev idaresi, arşiv, çamaşırhane gibi destek hizmet birimlerinden oluşmaktadır (12,30).

2.2.5 Acil Servis: Sağlık hizmeti sunan kamu kurum ve kuruluşları ile özel hukuk tüzel kişileri ve gerçek kişiler tarafından kurulmuş yataklı tedavi kuruluşları bünyesinde yer alan birimlerdir (7).

Hastane acil servisleri ikinci ve üçüncü basamak resmi ve özel sağlık kurum ve kuruluşları bünyesinde ASH verilen birimlerdir. Bu servis ve birimler kendilerine doğrudan başvuran veya il ambulans servisi başhekimliğine bağlı ekipler tarafından getirilen acil hasta ve yaralılara acil tıbbi müdahale yapmak, verilen hizmet ile ilgili kayıt tutmak ve gerektiğinde doğrudan veya bağlı oldukları kurum ve kuruluşları aracılığı ile merkeze geri bildirim yapmak zorundadır (7).

Acil servisler; acil hasta kapasitesi, acil vakaların özelliği ve vakanın branşlara göre ağırlıklı oranı, fiziki şartları, bulundurduğu malzeme, tıbbi donanım ve personelin niteliği, hizmet verdiği bölgenin özellikleri, bulunduğu konum, bünyesinde faaliyet gösterdiği sağlık tesisinin statüsü gibi ölçütler dikkate alınarak I. II. ve III. Seviye olarak seviyelendirilmiştir (Tablo 1) (31).

Türkiye genelinde acil servisleri yataklı sağlık tesisinin statüsü, hizmetin yoğunluğu ve hizmet verdiği bölgenin şartlarına göre seviyelendirilerek yeniden yapılandırılma çalışmaları kapsamında toplam 1401 adet Sağlık Bakanlığı, özel ve üniversite hastanesinden 1215 tanesi tescil edilerek; hastanelerin acil servislerinin % 87'si tescil edilmiştir (Tablo 1) (31).

Acil servislerin genellikle hastanelerden ayrı bir girişi bulunmaktadır. Fakat hastanenin tüm birimleriyle yakından ilgilidir. Acil servis birimleri tasarlanırken en çok ambulansların ve insanların girişinin, park yerlerinin ayrı olmasına ve iç kısımlarında da hastane içerisinden kolayca geçilebilme özelliğine dikkat edilir. Ve bu özellikleri taşıyan yer genellikle zemin katlarda hastanelerin köşe tarafları olmaktadır. Hastane içindeki ünitelerin, acil servis birimlerine yakın olması hem doktorlar hem de hasta açısından çok önemlidir. Hastane birimlerinin yanında ameliyathanelerin ve yoğun bakım ünitelerinin uzakta olması ya da hastanenin başka binasında olması kesinlikle istenmemektedir. Çünkü bu sorun hasta için zaman kaybı olabilir (32).

Hastane acil servislerinde ayaktan poliklinik hastalarının hızlı bakılabileceği odalar, triyaj odası, acil serviste yatırılarak takip edilen hastaların bulunduğu gözlem odası, travma ve diğer hastalara anında müdahale edilebilecek müdahale odaları ve resüsitasyon odasının bulunması gerekmektedir.

Tablo 1: Ülkemizdeki Acil Servislerin Tescil Durumu (31)

Tescil durumu	Sağlık Bakanlığı	Üniversite	Özel	Belediye	Toplam
I.Seviye	365	10	323	1	699
II.Seviye	120	16	29	0	165
III.Seviye	27	22	2	0	51
III. Seviye (Dal Hastaneleri)	59	0	5	0	64
Acil Ünitesi	181	2	53	0	236
Tescil Toplam	752	50	412	1	1215
*Tescil edilmeyen hastaneler	90	11	83	2	186
Toplam	842	61	495	3	1401

*Tescil aşamasında eksiklikleri tespit edilen ve işlemleri devam edenler

2.2.5.1 Acil Sağlık Hizmetleri: Acil hastalık ve yaralanma hallerinde, konusunda özel eğitim almış ekipler tarafından, tıbbi araç ve gereç desteği ile olay yerinde, nakil sırasında, sağlık kurum ve kuruluşlarında sunulan tüm sağlık hizmetlerini kapsar (7). ASH'nin ülke genelinde sunulabilmesi için, kesintisiz olarak bir ekip anlayışı içinde yürütülmesi ve kısa zamanda ulaşılabilir olması esastır (7).

ASH, ani gelişen hastalık, kaza, yaralanma ve benzeri beklenmeyen durumlarda oluşan sağlık sorunlarında sakatlık ya da ölümden korunması amacıyla hastanın, acil serviste görevli sağlık personeli tarafından tıbbi araç ve gereç desteği ile değerlendirilmesi, tanısının konulması, tıbbi müdahale ve tedavisinin yapılması için yataklı sağlık tesislerinde sunulan sağlık hizmetlerini kapsamaktadır (31).

Sağlık hizmetlerine erişimin kolaylaştığı ve dolayısıyla arttığı durumda, kişiler sağlık problemleri acilleşmeden sağlık kurumlarına ulaşabildiğinden dolayı acil servislere başvuru oranlarının düşmesi beklenmektedir. Bununla birlikte acil servise başvuru maliyetlerinin normal polikliniğe başvuru maliyetinden yüksek olmasından dolayı, erişim artışı ile birlikte acil servislerden böyle bir tasarrufa da gidilmesi olasıdır (33). Bu duruma örnek olarak ABD'de konu ile ilgili yapılan bir çalışmada, sağlık sigortası olmayan ve sağlık hizmetine ulaşamayan kişilerin sigorta kapsamına alındıktan sonra sağlık hizmetlerine erişimlerinin kolaylaştığı dolayısıyla arttığı ve acil servislere başvuru oranlarının anlamlı şekilde düştüğü gösterilmektedir (33,34).

Türkiye’de gerçekleşen sağlık kurumlarına başvuru sayısının artışı benzer şekilde değerlendirildiğinde beklenenin tersine acil servise başvuru sayısının da hızla arttığı görülmektedir. Ayrıca acil servise başvuruların toplam başvurular içerisindeki payı yüzde 27 olup diğer ülkelere göre oldukça yüksek bir orandır. 2003 yılı sonrasındaki değişimlerin de katkısı ile sağlık hizmetlerine erişimin kolaylaşması ve başvuru sayısındaki artış, acil servis başvurularını negatif yönde etkilememiştir (33).

Ülkemizde 1997 yılından itibaren birkaç yıl dışında acil servise başvuru sayıları toplam başvuru sayısından daha hızlı artmış, 2003 sonrasında ise toplam başvurular ile birlikte acil servis başvurularının artışında da hızlanma görülmüştür (33).

Amerika’da The National Hospital Ambulatory Medical Care Survey: Emergency Department Summary (US Department of Health & Human Services–National Center of Health Statistics) verilerine göre 1994 yılında 93,4 milyon acil servis başvurusunun %52,8’i acil olmayan (nonurgent) olarak sınıflandırılmıştır (6,35).

Acil olmayan vakaların acil servisin dışında tutulmasını amaçlayan çabalara rağmen, Hastalık Kontrol ve Korunma Merkezleri (Centers of Disease Control and Prevention) raporuna göre son 10 yılda acil servislere olan başvurular %20 oranında artmıştır. Aynı sürede acil servislerin sayısındaki artış %15 dolayındadır (6,36).

Hastalar kendilerine ait her problemi acil olarak yorumlamaktadır. Bu durum birinci basamak sağlık hizmetlerinin de yeterince sistematik ve verimli olmaması sebebiyle, hastaların sağlık sistemine giriş noktası olarak acil servisleri kullanmasına yol açmaktadır (6,37). Bunun sonucu olarak acil servislerin aşırı kalabalığı ortaya çıkmaktadır. Lewin grubu tarafından 2002 yılında yapılan bir çalışmada 1. derece travma merkezleri ve 300’den fazla yatak kapasiteli hastanelerin %90’ında acil servislerin kapasitesinin üzerinde hizmet verdiği rapor edilmiştir (6,38). Ülkemizde yapılan bir çalışmada acil servislerin üçte bir oranında uygunsuz kullanıldığı rapor edilmiş ve bunların sonucunda bir halk sağlığı sorunu olan acil servis kalabalığı ülkemizde de kayda değer bir problem olarak kendini gösterdiği ortaya konmuştur (5,6). Sonuç olarak; bu durum bakım kalitesinin düşmesine, hasta memnuniyetsizliğinin artmasına ve acil servisten tedavi almadan ayrılan hasta sayısının da artmasına neden olmaktadır (5,6,36).

Sağlık çalışanları acil servislerin aşırı kalabalığını, halkın acil servisleri amacı dışında kullanmasına bağlamaktadır (6,37). Acil servislerin aşırı kalabalığının birçok

sebebi olmasının yanı sıra, dış faktörler daha baskın rol oynamaktadır. Bu faktörlerin başlıcaları, hasta sayısının fazlalığı, yataklı servislerin kapasitelerinin yetersizliği, acil servislerin uygunsuz kullanımıdır (6,38). Bunlardan başka, gelişen tıp dünyasında kronik hastalıkların sayısında ve yaşam beklentilerinde artış, uzun süreli yatışı ve yoğun bakım süreci gerektiren hastaların yatırılmak istenmemesi, laboratuvar ve radyoloji gibi destek hizmetlerine ulaşımın acil serviste daha kolay ve hızlı olması, personel eksikliği, konsültasyon sistemindeki aksaklıklar, fiziksel koşulların uygun olmaması gibi sebepler de sayılabilir (6,39).

Birçok çalışma sunu göstermiştir ki; acil servis kalabalığının en baştaki ve önemli sebebi hasta yatışlarındaki uzamış gecikmelerdir ve bu sebepten dolayıdır ki bekleyen hastalara verilecek olan bakımın kapasitesi ve kalitesi de düşmektedir (6,36,40). Acil servis yatış bekleyen hastalarla dolduğunda, yeni gelecek hastalar için yatak olmadığından uygun şekilde hizmet veremeyecektir (6,41). Acil olmayan hastaların artmış başvuruları nedeniyle bekleme süreleri uzamakta ve acil bakım gerektiren ciddi hastalığı ya da yaralanması olanların tedavileri gecikmektedir (6,42).

Acil servis aşırı kalabalığının üstesinden gelmek için triyaj protokolleri oluşturmak, “fast track” uygulamak ya da ivedi bakım merkezleri açmak gibi çeşitli yöntemler denenmektedir (6,43).

2.2.5.2 Triage; Çok sayıda hasta ve yaralının bulunduğu durumlarda, bunlardan öncelikli tedavi ve nakil edilmesi gerekenlerin tespiti amacıyla, olay yerinde ve bunların ulaştırıldığı her sağlık kuruluşunda yapılan hızlı seçme ve kodlama işlemini kapsar (7). Triage, acil birime başvuran bireylerde, hastalık ya da yaralanmanın şiddetini tanımlamak ve yaşam riski en fazla olanların belirlenmesini sağlamak için kullanılan dinamik ve sürekli bir süreçtir. Başka bir anlatımla, hasta ya da yaralının, tedavi ve bakım gereksinimlerini karşılamak amacıyla, sağlık bakım kurumlarındaki kaynakların doğru yerde ve doğru zamanda kullanılmasını sağlayan sınıflandırma sistemidir. Triage hızlı tanımlama ve kısa görüşme üzerine temellendirilmiş klinik önceliklidir; tedavi bitinceye kadar her tıbbi basamakta yeniden yapılır. Triage Fransızca seçme sınıflandırma anlamını taşıyan “Triage” sözcüğünden türetilmiştir. İlk kez, Fransız ordusunda yaralı askerlere “açık hastane” ortamı oluşturulmasında kullanılan triage, ABD ordusunda ise savaş alanından uzaktaki destek hastanesine gönderilecek yaralı

askerlerin seçme ayırma işleminin yapıldığı merkezi tanımlamak için kullanılmıştır (44).

Triyaj sisteminin öncelikli amacı, acil, yaşamı tehlikede olan hastaların hızla belirlenmesini sağlamaktır. Tüm hastaların tedavileri için en uygun alanın hazırlanması, öncelikli bakım girişimlerinin belirlenmesi ve acil birimlerde hasta akışının düzenlenmesi triyaj sisteminin tamamlayıcı amaçları arasında yer alır (44-48). Herhangi bir triyaj sisteminin birincil ve ikincil olmak üzere iki türlü fonksiyonu vardır. Birincil fonksiyonları kapsamında, tanılama, hastanın başlıca şikâyetini ve ilgili semptomları tekrar tanılama, kısa bir öykü alma, fiziksel muayene yapma ve yaşam bulgularını ölçme gibi uygulamalar yer alır. İkincil fonksiyonları ise; kayıtla ilgili sorumluluklar, direktifler, telefon önerileri, ambulans hasta değerlendirme, ambulans gönderme, araç gereç depolama ve sürekliliğinin sağlanması, kalabalığın kontrolü, güvenlik ve danışmanlık hizmetlerini içerir (44,45).

Hastane içi ve hastane öncesi durumlar için tanımlanan 4 çeşit triyaj vardır; Sahada afet triyajı, acil serviste afet triyajı, kumanda merkezi ile iletişim halinde saha triyajı, rutin acil servis triyajı (6).

2.3 Sağlıkta Dönüşümün Tarihçesi

Günümüz sağlık sistemleri, son yüz yıl içerisinde, ulusal sağlık bakım sistemlerinin kurulması ve sosyal sigorta projelerinin genişletilmesi de dâhil olmak üzere birçok reformların biriken nesillerinden geçmişlerdir. Birçok farklılıklarına karşın ülke sağlık sistemleri belli görevleri yapmak zorundadır. Sağlık hizmetini sunabilmek için gerekli insan gücünü oluşturmak, hizmet sunumunu gerçekleştirmek ve tüm bu faaliyetleri finanse etmek ve hepsinin genel anlamda içine alan yönetim, planlama işlevini yerine getirmek sistemlerin ortak özellikleridir (49).

1983'te yayınlanan Sağlık Bakanlığı'nın Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname, 1982 Anayasası döneminde sağlık hizmetleriyle ilgili çıkarılan ilk kanundur hatta Meclis Genel Kurulu'nun iradesine dayanmayan bir Kanun Hükmünde Kararnamedir. Kanunda özelleştirme, kamu-özel işbirliği, hizmet alımı gibi özelleştirme uygulamalarına destek bulan sözler yer almaktadır (50).

Yirminci yüzyılın son çeyreğinde meydana gelen gelişmeler neticesinde devlet yapılanmasını da etkinlik verimlilik, girişimcilik, esneklik gibi özel sektör temelli bazı hedeflere yöneltmeye ve özelleştirme, rekabet kalite, müşteri odaklılık gibi bir takım uygulamalara kamu sektöründe de yer verilmesini teşvik etmeye yol açmıştır (50,51).

1980 sonrası sağlık reform politikalarının yönünü Devlet Planlama Teşkilatı ile kalkınma planları tariflemektedir. Bu dönemde başlatılmış bir başka husus reformların neler olacağına bize Devlet Planlama Teşkilatı'nın Beş Yıllık Kalkınma Planları'nda önceden söz edildiğidir. 1984–1989 Beşinci beş Yıllık Kalkınma Planı'nda özel sağlık hizmetlerinin teşvik edilmesi ve Sosyal Sigortaların reorganize edilmesinden bahsedilmesidir (50,52). 1990–1994 Yılları arasındaki Altıncı Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda sağlık hizmetlerinin modern işletmecilik anlayışıyla yönetilmesine, finansman kesiminin çeşitlendirilmesi ve özel kesime teşvik sağlanmasına ve genel sağlık sigortasına geçmek için hazırlıklar yapılacağıdır (50,53).

1995–2000 Yılları arasındaki zaman diliminde uygulanan Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı sağlık reformu adında bir başlık yer almaktadır. Burada problemlerin birincisi; sağlık hizmetlerinin kamu ve özel sektör arasında etkili bir işbirliği ve koordinasyon sağlanmadan yapıldığı, kuruluşların yatırım ve hizmet sunumlarının çakıştığını bu yüzden de kaynak israfı olduğu ifade edilmektedir. O zaman çözüm özel sektörle hizmet sunumu yapılacak bölgeyi paylaşmak mı kaynakların etkin kullanımına çözüm olabilecektir. İkincisi Sağlık Bakanlığı ve Sosyal Sigortalar Kurumu (SSK) hizmet sunumu ve finansmanını elinde bulundurduğundan denetlenememe ve uygulamada aksaklıklar olmaktadır (50).

2001–2007 Yılları arasındaki Kalkınma Planı'nda; özel sağlık ve hayat sigortaları mevcut sosyal sigorta sistemine ilave ve isteğe bağlı bir sistem olarak destekleneceği özel sektörün sağlık yatırımları ve gönüllü sağlık kuruluşlarının hizmetlerinin teşvik edileceği yer almaktadır. Ayrıca, hastaneler idari ve mali özerkliğe ve kendi gelirleri ile giderlerini karşılayan bir yapıya kavuşturulamadığı, çağdaş işletmecilik anlayışıyla yönetilmeleri gereği vurgulanmıştır (50,54). 2007–2013 kalkınma planında beşeri gelişme ve sosyal dayanışmanın güçlendirilmesi konu başlığı altında sağlık sisteminin etkinleştirilmesi, Sosyal Güvenlik Sistemi'nin uygulanması neticesinde sosyal güvenliğe kayıtlı kişi sayısının % 82,2'den % 91,4'e çıktığını yazmıştır (50).

Ocak 2003'te yeni hükümetle birlikte Acil Eylem Planı ve Kamusal Yönetim Reformu başlığı ile bir dizi etkinlik gerçekleştirme hedefi açıklanmıştır. Bu hedefler arasında, "Herkesin Sağlık" başlığı ile "SDP" da yer almaktadır. SDP hizmetin organizasyonunu, sunumunu ve finansmanını değiştirmeyi amaçlamaktaydı. Temel ilkeleri; insan merkezilik, sürdürülebilirlik, sürekli kalite gelişimi, katılımcılık, uzlaşmacılık, gönüllülük, güçler ayrılığı, hizmette rekabet ve desantralizasyondur (50).

13.04.2006 tarihli 5487 sayılı kanun ile Emekli Sandığı, Bağ-Kur ve SSK, Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) adı altında birleştirilmiştir. SSK, SGK'na, SSK Hastaneleri Sağlık Bakanlığı'na devredilmiştir. Bu sayede sağlık hizmeti sunanların finansmanını sağlayan kurumlar tamamen birbirinden ayrılmıştır (50).

Primli sosyal güvenlik sistemini getiren 31.05.2006 tarihli 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu bu yapının bir tamamlayıcısı olarak hemen ardından kabul edilmiştir. Kanunun geçiş aşamasında çıkabilecek aksaklıklar için Yeşil Kart uygulamasının kapsamı genişletilmiş, ilaç ve ayakta tedaviyi karşılar hale getirilmiştir. Mevcut sosyal güvenlik kapsamında olmayan kimselerin büyük çoğunluğu Yeşil Kart sistemine dahil edilmiştir (50).

Aile Hekimliği Uygulaması 1990'larda ilk kez Türkiye'de uygulanması düşünülmüş olmasına rağmen son on yılda ancak uygulanabilmiştir. Mart 1993'te Sağlık Bakanlığı tarafından açıklanan Ulusal Sağlık Politikası'nda Sağlık hizmet sunumu ile ilgili stratejilerde aile hekimliği sisteminin oluşturulacağından söz etmektedir (50,55). Çeşitli nedenlerle uygulanamayan aile hekimliği 2003'te hükümetin Acil Eylem Paketi içerisindeki SDP'nin kapsamında yer almıştır. 24.11.2004 Tarih ve 5258 sayılı Aile Hekimliği Pilot Uygulaması Hakkında Kanun'la yürürlüğe girmiştir (50).

Yapı olarak, tasarlanan kamu hastane birliklerinin kurulmasıyla ve aile hekimliği uygulamasının tam olarak uygulanmasıyla bakanlık taşra teşkilatının yapısında, emir-komuta zinciri ve il sağlık müdürlüklerinin fonksiyonunun azaltılacağı görülmektedir. İşleyiş olarak son on yıldır oturtulmaya çalışılan hastane performansı, kalite ölçüleri, memnuniyet anketleri, hekim performansı kamu kurumuna özel sektör zihniyetinin getirtirme çabalarıdır (50).

Kamu reformları kapsamında sağlık sektörünün en önemli ayağı olan "hastane hizmetleri" piyasaya dönük yapısı ve kârlı bir faaliyet alanı olması nedeniyle ilgi odağı

haline gelmiştir. Hastane hizmetlerinin bir "kamu hizmeti" olmaktan çıkarılıp küresel ticari bir meta haline getirilmesi için çeşitli politika araçları uygulamaya konulmaya başlanmıştır. Bunlar idari teşkilat yapılanması anlamında desantralizasyon ve örgütsel yapılanma açısından "yeni kamu işletmeciliği" araçları olarak ifade edebileceğimiz özerkleştirme, şirketleştirme ve özelleştirme (56).

Hastanelerin idari ve mali açıdan özerk hale getirilmesi yani "sağlık işletmesi"ne dönüştürülmesinin yolu 7 Mayıs 1987 tarih ve 3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu ile açılmıştır, ancak Anayasa Mahkemesinin 19 Nisan 1988 tarihli ve E.1987/16, K.1988/8 sayılı kararı ile bazı hükümlerinin iptal edilmesi sonucu kanunda önemli boşluklar meydana gelmiş ve sağlık işletmesi modeline geçilememiştir (56).

Desantralizasyon özerkleşme ve özelleşme olarak iki ana grupta düşünülmektedir. Amaç mevcut durum tanımlanırken belirtilen dezavantajları ortadan kaldırmaktır. Özel sektörün konuya ilgi duyması halinde Sağlık Bakanlığı hastanelerinin işletmesinin devri veya belirli bir süre için kiralanması ya da intifa hakkı tesis edilmesi gibi usullerle özel hukuk gerçek veya tüzel kişilerince çalıştırılması sağlanacaktır. Özerkleşme kavramı içinde ise hastanenin kamu tüzel kişiliğini sürdürerek yönetilmesi ancak bu yönetimin bütün unsurları hastane bünyesinde toplanması öngörülmektedir. Bu durumda hastaneler kendi yönetim yapısını oluşturabilen, kendi personelini istediği sınıftan, istediği miktarda işe alabilen ve sözleşme yaparak maaş ödeyen kurumlar haline gelmektedirler. Hastaneler kredi alabilen, mal varlığı edinip bunları satabilen mali yapıya sahip olacaktır. Sistemde bütün hastaneler bireylere Bölge Sağlık İdareleri ile yaptıkları anlaşmalar çerçevesinde hizmet verecek ve ücretlerini Bölge Sağlık İdarelerinden alacaklardır. Hizmet sözleşmesi yapmak açısından kamu ve özel hastanelerin hiçbir farkı olmayacak, Bölge Sağlık İdareleri kaliteli ve kalitesi oranında uygun fiyatla hizmeti sunan hastane ile sözleşme yapacaktır. Bu durum hastaneler arasında hizmet açısından rekabet yaratacaktır (56,57).

Kamu Hastane Birlikleri kanunu, 2 Kasım 2011 tarih, 28103 (Mükerrer) sayılı resmi gazetede "Sağlık Bakanlığı ve Bağlı Kuruluşlarının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname" adı altında yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Burada ikinci ve üçüncü basamak sağlık hizmetlerini vermek üzere hastanelerin, ağız ve diş sağlığı merkezlerinin ve benzeri sağlık kuruluşlarının açılması, işletilmesi, faaliyetlerinin izlenmesi, değerlendirilmesi ve denetlenmesi, bu hastanelerde her türlü

koruyucu, teşhis, tedavi ve rehabilite edici sağlık hizmetlerinin verilmesini sağlamak, Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu'nun görevidir denilmektedir (58).

2.4 Maliyet ve Maliyet Analizi İle İlgili Temel Kavramlar

2.4.1 Maliyet: Üretim yapan işletmelerde üretim ile ilgili olarak kullanılan ve tüketilen mal ve hizmetlerin parasal karşılığıdır. Hastane işletmelerinde ise maliyet, hastanelerde üretilen mal ya da hizmetlerin üretimi için katlanılan bütün fedakârlıkların parasal ifadesidir (1). Sonuç olarak maliyet, hedeflenen bir sonuca ulaşmak için katlanması gereken esirgemezliklerin parasal toplamıdır (2,59).

2.4.1.1 Sabit Maliyet: Üretim miktarından etkilenmeyen maliyetler (örn: amortisman gideri) (60).

2.4.1.2 Değişken Maliyet: Üretim miktarına paralel olarak değişen maliyetler (örn: ilaç gideri) (60).

2.4.1.3 Direkt Maliyet: Herhangi bir maliyet taşıyıcısı kullanılmaksızın yüklenen maliyetler (örn: poliklinik personel gideri) (60).

2.4.1.4 Endirekt Maliyet: Bir bölümden, diğerine maliyet taşıyıcıları ile yüklenen maliyetler (örn: yemekhaneden polikliniğe yüklenen maliyetler) (60).

Yapılan harcamalar önce maliyete, kullanıldıktan veya tüketildikten sonra da gidere dönüşmektedir (1,61).

İşletmeler için son derece önemli bir kavram olan maliyet, gider ve harcama ile karıştırılmamalıdır (13).

2.4.2 Harcama: İşletmelerin bir ödeme yapmasıdır. Harcama, sermayede bir azalma meydana getiriyorsa yani işletme varlıklarında azalma söz konusu ise bunlar harcama olarak tanımlanabilir (13).

2.4.3 Gider: İşletmenin faaliyetini ve varlığını sürdürebilmesi ve bir gelir elde edebilmesi için belli bir dönemde kullandığı ve tükettiği girdilerin, yani mal ve hizmetlerin parasal tutarıdır (1,62).

2.4.4 Gelir: Tacir veya işletmelerin faaliyetlerinden dolayı elde ettiği hâsılat (13).

2.4.5 Varlık: Bir İşletmenin sahip olduğu paralar, mallar, binalar, demirbaşlar, makineler, taşıtlar v.b. ekonomik değerlerdir (13).

2.4.6 Hâsılat: Belli bir dönemde satılan mal veya hizmetlerin karşılığında toplanan gelirlerin tümü (13).

2.4.7 Kâr: Bir faaliyetin gerçekleşmesi sonucunda elde edilen gelir ile faaliyet için yapılan giderler arasındaki fark (13).

2.4.8 Zarar: İşletmelerin faaliyetleri döneminde, giderlerinin toplamı gelirlerinin toplamını aşması sonucunda ortaya çıkan fark tutarı (13).

2.4.9 Maliyet Sistemi: İşletme giderlerinin gereksinim duyulan biçim ve ayrıntıda sınıflandırılmış şekilde saptanıp izlenmesi, bunların gider yerlerine dağıtılması, giderlerin mamul veya hizmet maliyetlerine yüklenmesi ve böylelikle mamul veya hizmet birim maliyetlerinin saptanması amacıyla kullanılan belgeler, düzenlenen tablolar ve tutulan kayıtları kapsar (2,59).

İşletme yönetimleri bir mal ya da hizmetin müşteriye sunumunda doğal olarak maliyetlerini bilmek isteyeceklerdir. Tam ve sağlıklı bir maliyetleme, bir mal ya da hizmetin üretim öncesi faaliyetlerden başlayarak nihai tüketiciye ulaşmaya kadarki süreçte şekillenir. Bu süreç içerisinde faaliyetlerde meydana gelecek değişiklikler ürünün maliyetini hiç şüphesiz olumlu ya da olumsuz yönde etkileyecektir. İşletme yönetimi ise bu süreçteki faaliyet üzerinde gerekli kontrolü sağlayarak maliyetlerini azaltmayı tercih edeceklerdir (63).

2.4.10 Maliyet Analizi: Ürün maliyetini oluşturan girdilerin ham madde, direkt işçilik, indirekt işçilik, genel üretim giderleri ve enerji gibi giderlerin ayrıntılı olarak hesaplanmasıdır (64). Maliyet sisteminden düzenli olarak elde edilen bilgilerin gereğinde diğer kaynaklardan sağlanan bilgilerle birleştirilerek çeşitli yönlerden değerlendirilmesine ve yorumlanmasına ilişkin çalışmaları içerir (2,59). Yönetim muhasebesinin kullandığı en önemli finansal yönetim araçlardan birisi olan maliyet analizi, geçmiş dönemlere ilişkin maliyet muhasebesi verilerinden yararlanılarak ileriye dönük finansal planlamalara yardımcı olmak amacıyla yapılan analizlerden oluşmaktadır (2,65).

Maliyet analizi çalışmaları; hastane maliyet yapısını ortaya koyarak, hizmet maliyetlerini belirlemek, bütçeleme kararlarını desteklemek, fiyatlandırma kararlarına girdi sağlamak, gelir-gider-hacim analizlerini desteklemek, verimliliği yükseltmek, maliyet etkililik analizi için gerekli maliyet verilerini sağlamak, toplam ve birim maliyetleri belirleyebilmek için yapılır (1).

2.5 Sağlıkta Maliyet Analizi

2.5.1 Sağlık Hizmetlerinde Maliyet Analizi: Hastanenin kendi faaliyet konusunu oluşturan sağlık hizmetini üretebilmesi için harcadığı üretim faktörlerinin para ile ölçülebilen değeri şeklinde tanımlanabilir (12,66).

Maliyet çalışmaları sağlık hizmetlerinin daha verimli ve etkin olarak topluma sunulması için gereklidir. Hastalığın topluma getirmekte olduğu ekonomik yüke hastalık maliyeti denilmektedir. Hastalık maliyetleri, hastalığın tanı ve tedavi sürecinde yapılan doğrudan sağlık harcamaları ve hastalığa bağlı işgücü kaybının neden olduğu dolaylı sağlık harcamalarını kapsar. Doğrudan maliyet hesaplamaları; ilaç harcamaları, tanısal incelemelere ait harcamalar, hastalığın takibiyle ilgili giderler, poliklinik ve acil harcamaları ve hastane yatışlarını içermektedir (1). Sağlık kurumları birer ekonomik işletme olarak düşünülmelidir (22).

Sağlık hizmetinin sunumunda maliyetlerin belirlenmesi karmaşıktır. Bir hastalığın tedavi maliyeti her zaman aynı olmamakla beraber, o hastalığın tedavisinde kullanılan işçilik, araç gereç ve hizmetler de farklılık gösterebilmektedir. Tüm bu farklılıklara rağmen, bu tip işletmelerde sunulan her hizmetin parasal bir değeri vardır. Parasal bir değeri olmasından dolayı, bu işletmelerde maliyetler hesaplanarak girdi ve çıktılar kontrol edilebilir. Girdi ve çıktıların iyi bir muhasebe sistemi ile desteklenmesi, işletmenin başarısı açısından da oldukça önemlidir (2,67,68).

Sağlık ekonomisi, 1960'lı yıllardan başlayarak otonom bir disiplin halinde ortaya çıktığından, ekonominin gecikmiş bir dalı olarak sunulur. Sağlık ekonomisi, hastaların ve hekimlerin davranışlarını, nüfusun sağlık durumunun veya sağlık harcamalarının ekonomik büyüme üzerine etkilerini konu aldığından daha çok mikro ekonomik bir bakışa sahiptir. Bununla birlikte sektör makro bir bakış açısıyla da analiz edilmektedir (4).

Hastanelerde maliyet analizi ve maliyet muhasebesi çalışmalarının önem kazanmasının nedeni; sağlık harcamalarının hastanelere ödenme biçimindeki değişimler, teknolojik gelişmeler, yasal düzenlemeler ve buna bağlı uygulama sınırlamaları, rekabetçi ortam, kalitenin artan önemi ve çevre koşullarındaki hızlı değişimlerdir (2,69).

Hastane işletmelerindeki maliyetleri etkileyen unsurları; kapasite ve kapasite kullanımı, kullanılan teknoloji, hasta sevk zincirinde yer alan kademe, hizmet sunulan nüfusun yoğunluğu, epidemiyolojik yapısı, sağlık hizmetinin kalitesi ve hastane imajı, başta hekim olmak üzere istihdam edilen sağlık çalışanı ve diğer çalışanlar, hastanenin makine-teçhizat durumu, altyapısı ve para kaynağı şeklinde sıralamak mümkündür (12,70,71).

Kamu hastaneleri kâr amacı gütmeyen kuruluşlar olduğundan ve faaliyetler bakanlığa bağlı olarak şekillendiğinden hastane yönetimleri hizmet üretiminin maliyetinin tam olarak bilemeyebilirler. Sağlık hizmetlerinin maliyetlerinin tam olarak hesaplanması oldukça yoğun bir çalışma ve zaman gerektirmektedir. Kamu hastanelerinde yönetimin asıl amacı sağlık hizmetlerin kusursuz verilebilmesi için gerekli koordinasyonu sağlamaktır. Bunun yanında kaynakların etkin kullanımını da şüphesiz yönetimin görevleri arasındadır. İster kâr amaçlı olsun ister olmasın tüm hastanelerde sağlık hizmetlerin bir maliyeti vardır ve bu maliyetin bilinmesi kaynakların etkin dağılımında, maliyetlerin kontrolünde ve verimliliğin arttırılmasında son derece önemlidir (63).

Yapılan araştırmalar göstermiştir ki, sağlık harcamaları salt tüketim harcaması olmayıp, aynı zamanda yatırım harcamasıdır. Ancak etkisi kendi sektörü üzerinden değil de, hizmet veya üretim sektörleri üzerinden olmaktadır. Diğer bir ifade ile sağlık harcamaları ekonomik büyümeyi önemli ölçüde ancak dolaylı olarak etkilemektedir (22,72).

Etkin bir hastane yönetiminin sağlanması ve maliyetlerin kontrol altında tutulmasına yönelik olarak uluslar arası alanda yapılan ilk çalışma 1994 yılında başlatılmıştır. WHO, UNICEF ve Ağa Han Vakfı ile birlikte üçüncü dünya ülkelerindeki sağlık kurumlarının geliştirilmesine yönelik programlar başlatmış ve bu çalışmalar 1997 yılında tamamlanmıştır 1999 yılında ise teorik olarak geliştirilen programların uygulamasına geçilmiştir. 2000 yılından bu yana pek çok gelişmekte olan ülkede bu programlar dâhilinde yetiştirilen hastane yöneticileri, yine bu programlarda geliştirilen “Hastane Maliyet Muhasebesi Sistemini” kullanmaktadırlar. Bu sistem, sağlık kurumlarındaki değişik düzeylerde görev yapan yöneticilere, maliyet analizi kullanılarak nasıl etkin kararların alınabileceğini göstermektedir. Ayrıca, her ülkenin

kendi içyapısına göre hastane maliyetleme stratejilerini ve metotlarını geliştirmesine yardım etmektedir (73).

Sağlık reformlarının amaçları genelde; maliyetleri sınırlama, sağlık hizmetlerinin kalitesini arttırma, tüketicileri memnun etme, nüfusun büyük çoğunluğunu sağlık güvencesi kapsamına alma, eşitliği sağlama, daha fazla verimlilik ve mevcut kaynakların daha etkili bir şekilde kullanımı sağlık hizmetlerini daha ulaşılabilir kılama şeklinde belirtilmektedir (74,75).

Ülkemizde son yıllarda yapılan düzenlemeler ile sağlık alanında köklü değişikliklere gidilmiştir. Bu değişikliklerin en başında yıllarca aynı amaca hizmet eden fakat farklı çatılar altında faaliyetini sürdüren sosyal güvenlik kurumları tek çatı altında toplanmaya çalışılmış, sağlık kurumları ister özel ister kamu kesiminde olsun tüm hastalara hizmet verir hale getirilmiştir. Yapılan bir diğer uygulama değişikliği de hazırlanan “Sağlık Bakanlığı Uygulama Genel Tebliği” ile verilen sağlık hizmetlerinde paket uygulamasına geçilmesi ve özellikle kamu sağlık çalışanlarına performanslarına göre ek ücret ödenmesi olmuştur. Yapılan bu düzenlemelerin doğal bir sonucu olarak uygulama sırasında problemler ortaya çıkmış, sağlık hizmetlerinin maliyetlerinin hesaplanmasında ve fiyatlandırılmasında, hizmetin verildikten sonra sağlık kurumlarına yapılan geri ödemelerinde ve sağlık çalışanlarının performanslarının belirlenmesinde ortaya konan kriterlerin seçiminde eleştiriler gündeme gelmiştir (73).

Ülkemizde sosyal devlet anlayışının bir doğal sonucu olarak hastane işletmelerinde sunulan hizmetlerin ücretlendirilmesi maliyetlere göre değil, bakanlıkça belirlenen tarifelere göre yapılmaktadır (12,76).

Hastanelerin işletilebilmesi için parasal kaynaklara ihtiyaç vardır. Kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı hastanelerin bu ihtiyaçlarını genel veya özel bütçeden, varsa döner sermaye, vakıf veya derneklerinden sağladıkları gözlenmektedir. Özel sektör tarafından işletilen hastaneler ise özel kişi ve veya kişilerce finanse edilmektedir (1).

Hizmet sunucuları olarak üniversite hastaneleri, katma bütçeden, döner sermayelerden ve bünyesindeki vakıf ve derneklerden elde ettikleri gelirlerle harcama yaparlar (22,77).

Sağlık işletmelerinin gelirleri şunlardır: (78)

- a. Sağlık hizmetleri karşılığında elde edilen gelirler
- b. Bağış ve yardımlar

- c. Gerek görüldüğünde yapılacak devlet desteği
- d. Bağlı oldukları bakanlığın veya kurumun bütçesine konulan personel ve yatırım ödeneği
- e. Diğer gelirler.

Sağlık işletmelerinin giderleri şunlardır: (78)

- a. Kadrolu, sözleşmeli ve diğer personel ücretleri,
- b. Kurum dışından satın alınacak her türlü sağlık ve laboratuvar hizmeti için sözleşmeli personel ve hizmet ücreti,
- c. Sağlık kuruluşunun tevsii, modernizasyonu, her türlü cihaz ve malzeme tedariki, kurum cihazlarının bakım ve onarımı ile personelin yurt içinde ve yurt dışında eğitimi ve araştırma için gerekli harcamalar,
- d. Sağlık işletmesinin işletilmesi ile ilgili diğer harcamalar.

Sağlık hizmetlerinin tüm ülke nüfusunu içine alacak biçimde genişletilmesi kesinlikle dünya çapında bir yaklaşımdır. Bu genel sağlık sigortası ile gerçekleşmekte ve sağlık sektörünü finanse etme sorunu sektörün doğru yapılanmasından kaynaklanmaktadır. Daha fazla kaynak kaliteli hizmet vermek için gerekli olup aşırıya kaçılmamalıdır. Hizmet hem iyi kalitede olmalı, hem de düşük ücrette olmalıdır. Hastaların hizmetlerden yararlanması ücretin düşük olmasıyla olacaktır (22,79).

Türkiye’de veri toplamada farklı zamanlarda kullanılan farklı yöntemler nedeniyle sağlık harcamalarının zaman içinde ve diğer ülkelerle karşılaştırılması kolay olmamaktadır. Ayrıca Türkiye’de yıllardan beridir, sağlık harcamalarının ne olduğu ve farklı kaynaklardan elde edilen sonuçların karşılaştırılabilirliği konusundaki tartışmalar devam etmektedir (4).

2000 yılı OECD (Organization for Economic Co-operation and Development) ülkeleri toplam sağlık harcamaları fonksiyonel dağılımında Türkiye, yatan hastalara sunulan tedavi hizmetlerinde en düşük oranda (%19.02) ve ayakta hastalara verilen tıbbi hizmetlerinde ise en yüksek oranda (%27,80) harcama yapan ülkedir (22,77).

Gelişmiş ülkelerde sağlık harcamalarının dağılımı ise; % 49’unun hastane harcamaları, % 33’ünün ayakta tedavi harcamaları, % 18’inin ise ilaç-tıbbi alet-malzeme harcamaları şeklindedir (22,72).

Bir ülkenin sağlık harcama seviyesini belirleyen çok farklı unsur vardır. Ancak bunlar arasında bir ülkenin gelir seviyesi ve çözmek zorunda olduğu sağlık sorunları

çok önemlidir. Bu bağlamda bir ülkenin sağlık harcama seviyesinin ne kadar uygun olduğunu değerlendirmek için aynı gelir grubunda ve coğrafyada olduğu diğer ülkelerle karşılaştırmak son derece önemlidir (4).

Türkiye, coğrafya olarak Avrupa, Merkezi Asya ve Ortadoğu ülkeleri arasında yer almaktadır. Sağlık sorunlarının da her ne kadar her zaman doğrusal olmasa da benzer olması ve sağlık harcama düzeylerinin yakın olması beklenir. Dünya Bankası veri bankası 2007 yılı çalışmalarına göre, gelişmişlik ve gelir düzeyinin sağlık harcama seviyesinin şekillenmesinde çok daha önemli olduğunun belirtilmesi faydalı olmakla birlikte, Türkiye'nin coğrafi olarak kendine çok daha yakın ülkelere göre ziyade coğrafi olarak çok daha uzakta olan gelişmekte olan Latin Amerika ülkeleri ile benzer kişi başına ortalama sağlık harcama düzeyine sahip olduğu görülmektedir (4).

Tablo 2: 2007 yılında başlıca ülkelerin sağlık harcamasının Gayri Safi Milli Hâsıla (GSMH) içindeki \$ bazında oranları (73)

ÜLKELER	SAĞLIK HARCAMASI/GSMH (\$ BAZINDA %)
KANADA	9,4
ÇEK CUMHURİYETİ	7,3
FRANSA	9,4
ALMANYA	10,8
YUNANİSTAN	9,4
İTALYA	8,3
JAPONYA	7,8
MEKSİKA	6
PORTEKİZ	9,3
İSPANYA	7,5
TÜRKİYE	6,6
İNGİLTERE	7,5
ABD	13,7

Yukarıdaki tabloya göre 2007 yılında Türkiye'nin sağlık harcamalarına ayırdığı pay, GSMH içinde %6,6 olarak gerçekleşmiştir. Bu oran Meksika'dan sonra oluşan en düşük orandır (Tablo 2) (73).

Ülke olarak sağlık için yaptığımız harcamalar tutar olarak oldukça yüksek rakamlara ulaşmaktadır. Buna rağmen diğer ülkeler ile kıyaslandığında GSMH içinde sağlık harcamalarına ayırdığımız pay oldukça düşük kalmaktadır (Tablo 2) (73).

Toplam sağlık harcamaları içinde kamunun ve özel sektörün payını bilmek kadar, özel sağlık harcamaları için de cepten yapılan harcamaların oranını bilmek son derece önemlidir. Bu oranları bilmek hem sosyal devlet anlayışı içinde devletin sorumluluklarını ne kadar yerine getirmekte olduğunu ortaya koymada önemli olmakla birlikte, önümüzdeki dönemlerde sağlık sektörünün kamuya olacak yükünü tahmin etmekte de son derece önemlidir. Ayrıca, bireylerin fakirliğini arttırmada önemli olduğu tartışılmakta olan cepten yapılan sağlık harcamalarının ne boyutta olduğunu ve kimlerin daha fazla cepten harcama yaptığını bilmek de son derece önemli konulardır (4).

Sağlık hizmetlerindeki değişimi zorunlu kılan unsurlar üç temel gelişmeye odaklanmaktadır. Birinci gelişme, nüfus artışının yanı sıra, her 10 yılda yaşam süresinin 3 yıl uzaması ve sağlık bilinci düzeyinin yükselmesine paralel olarak hizmetlerden yararlanma sıklığının artması sonucu tıbbi uygulamalara olan ihtiyacın artışıdır. İkinci gelişme, her 4 yılda, tıp teknolojisindeki birikimin iki kat artması ve ileri teknoloji ürünü pahalı uygulamaların günlük işlemlerde hızla yaygınlaşmasıdır. Üçüncü gelişme ise, epidemiyolojik spektrumdaki değişimler sonucu, akut hastalıkların öneminin azalması ve tedavisi daha pahalı olan kronik hastalıkların önem kazanmasıdır. Yukarıdaki gibi nedenlerden dolayı hastanelerin temel işlevi olan klinik hizmetlerin maliyetlerinin hızla artmasına neden olmaktadır. Bu açıdan, tüm sağlık sistemlerinde artan bu maliyetlerin karşılanması geniş tartışmalara neden olmakta ve ulusal sağlık sistemlerinde yeni arayışlar gündeme gelmektedir (22).

Günümüzde, sağlık sektöründeki yenilikler ve özellikle sağlık sigortasının devreye girmesiyle oluşan talep artışı, sağlık harcamalarını çok yüksek rakamlara çıkarmıştır. Sağlık sektöründe kullanılan kaynakların büyüklüğü, kaynakların etkin kullanılması ve performansın artırılması amacının oluşmasına neden olmaktadır. Yeterli miktarda ve kalitede sağlık hizmetlerinin sunulması ve her birey için ulaşılabilir olması gerekmektedir. Bunun gerçekleştirilmesinde yönetim ve organizasyon çok önemli bir araçtır (22).

Sağlık hizmetleri arzının pahalılığı, talebin tüketici tarafından belirlenmesi ve tesadüfiliği, talep esnekliğinin katı olması, ikamesinin olmaması ve sosyal amaçlı olması gibi özelliklerinden dolayı; hastane işletmesi yöneticilerinin politikalarını belirlerken kalite, etkililik, verimlilik, maliyet gibi genel ekonomik kavramlara ağırlık vermelerine neden olmuştur (12,80,81). Vatandaşlarının sağlıklı yaşam sürmeleri için

katlanılan sağlık hizmetlerindeki maliyet unsurları pek çok ÷lkede son otuz yılda yapılan dñzenleme ve reformların odağındaki tartışma konusudur (12,82).

Hastane yñneticilerinin ۆnemli iki fonksiyonu olan karar alma ve kontrol fonksiyonlarını etkili ve verimli bir şekilde yapabilmeleri için hastaneyle ilgili finansal bilgi kaynakları olan; maliyet muhasebesi verileri, bñte, bۆlm ۆretim raporları, genel ekonomik gۆstergeler ve genel durum raporlarının bulunmasına gereksinme duyulmaktadır (66,83,84). Hastane işletmelerinde sunulan sağlık hizmetlerine ait maliyetlerin kontrol altına alınmasıyla hastane yñneticileri; maliyetlerin azaltılması, sunulan hizmet kalitesinin artırılması, kullanılan her tñrl girdi ve çıktının etkin ve verimli kullanılması, çalışanların performanslarının belirlenmesi gibi konularda daha doğru kararlar alabilmektedir (12).

Hastanelerde kullanılan tıbbi sarf malzemeleri ve ilaçların eşitleri ve maliyetleri gün geçtikçe artmaktadır. Bu nedenle hastanelerde kullanılan stoklara ۆzel ۆnem verilmelidir. Stoklarla ilgili olarak ekonomik sipariş miktarları, ekonomik stok miktarları, malzeme alımında piyasa araştırması yapılması, malzeme alımlarında uzmanlardan oluşan bir ekibin bulunması ve eldeki malzemenin nasıl daha etkin kullanılabileceği gibi hususlara dikkat edilmelidir (85).

Hastanelerde maliyet analizinin amacına tam olarak ulaşabilmesi için aşağıdaki koşulların gerçekleşmesi gerekmektedir:

Bir organizasyon şeması ve buna bağlı olarak hesaplar şemasının olması, hastanenin bñtn maliyet merkezleri, genel maliyet merkezleri ve sonuçta bñtn giderlerin toplanacağı esas maliyet merkezleri olarak ayrılması, maliyet bilgilerini doğru olarak toplayabilecek ve gider dağıtımını yapabilecek uygun maliyet muhasebesi sisteminin geliştirilmesi, gider dağıtımını en uygun dağıtım ۆlt ile yapabilmek için parasal olmayan verileri de toplayacak ve değerlendirebilecek, kapsamlı bir bilgi sisteminin geliştirilmesi, hastane dolaylı giderlerinin dağıtımında kullanılacak en uygun maliyet analizi yñnteminin seçilmesi gereklidir (86,87).

Sağlık sektۆr tıp alanında hızla devam eden teknolojik gelişmeler ve talep artışı nedeniyle en çok kaynak kullanılan sektۆrlerden biri haline gelmiştir. Kaynak kullanımında ise yataklı tedavi kurumlarında yapılan harcamalar en büyük payı oluşurmaktadır (1). Kaynakların kıt ve faktۆr maliyetlerinin yüksek olduğu günümüzde, her ۆretim faktۆrünün en uygun kombinasyonla en yüksek verimi alacak

biçimde kullanılması ve tüketilmesi gerekmektedir (1,88). Tüm işletmeler gibi hastane işletmelerinde de bunu sağlayabilmenin ön koşullarından biri ise işletmenin üretim süreçlerine uygun ve maliyetler hakkında güvenilir bilgi sağlayabilecek bir maliyet muhasebesi sistemi kurulmasıdır. Hastanelerin mali amaçları, sağlık hizmetlerini en düşük maliyetle üreterek maliyet minimizasyonu gerçekleştirmek, faaliyetlerin ve yatırımların sürdürülebilirliği için yeterli bir kar elde etmektir (1,61).

Tüm işletmelerde olduğu gibi sağlık işletmelerinde de meydana gelen ekonomik olayların izlenebilmesi için kendilerine özgü muhasebe sistemleri vardır (1).

Ülkemizdeki hastanelerin çoğunda doğru bilgiler sağlayan maliyet muhasebesi sistemleri mevcut değildir. Çünkü hastanelerin maliyet muhasebesi sistemleri, hizmetlerin birim maliyetini saptama, işletme faaliyetlerinin kontrolü, planlama ve alınacak kararlara yardımcı olma amaçlarını yerine getirememektedir. Aynı zamanda hastaneler maliyetlerini hesaplayamamakta, bakanlığın ilan ettiği fiyatları, sundukları sağlık hizmetlerinin maliyetleri ile kıyaslayamamaktadırlar. Bunun nedeni ise özellikle kamu hastanelerindeki maliyet muhasebesi sistemlerinin bütçe tahsislerini ve harcamalarını izleme amacına yönelik olması nedeniyle birim maliyet hesaplamasına uygun olmamasıdır (1,88).

Hastane işletmeleri hastalara sağlık hizmeti sunarken oluşan maliyetleri kontrol etmek için çok ciddi hem çabalar sarf etmekte hem de maliyetlere katlanmaktadırlar. Bu bağlamda maliyetlerle ilgili bilgi akışının doğru ve güvenilir olması için otomasyon sistemine oldukça yüksek maliyetlere katlanmaktadırlar. Elde edilen maliyet bilgileri ile hastane işletmesi yöneticilerinin yaptıkları analizlerin temel amaçları şöyle sıralanabilir: (12,66)

- a. Üst yönetime finansal faaliyetlerin değerlendirilmesi ve kontrolü için bilgi sunmak
- b. Hastane işletmesi yöneticilerine daha etkin yönetsel özerklik tanımak
- c. Hastane işletmesi yöneticilerinin verimini değerlendirmek ve daha çok verim elde etme imkânlarını araştırmak ve hastanenin gelişimi ve karlılığı üzerindeki etkilerini göstermek
- d. Maliyetleri azaltmak
- e. İleriye yönelik finansal planlamalara yardımcı olmak ve

- f. Tedavinin nitelik ve niceliğini düşürmeden maliyetleri aynı düzeyde tutabilmek olarak sıralanabilir.

Sağlık sektöründeki artan maliyetler, rekabet koşulları, devletin sürekli sağlık harcamalarını kontrol altına alma isteği ve bu yöndeki uygulamaları gibi nedenler hastane işletmesi yöneticilerinin maliyet unsurlarını karar alma aşamasında kullanma ihtiyacını daha da hissettirmiştir. Özellikle ülkemizde kamu hastane işletmelerini yönetenlerin tıp kökenli oldukları düşünüldüğünde konunun hassasiyeti daha iyi anlaşılabilir. Hastane işletmelerinde yöneticilerin bölümlere ilişkin planlama, yürütme ve denetim faaliyetlerini istenilen düzeyde yapabilmesi için, bölümlerde oluşan sabit ve değişken maliyetleri bilme ihtiyacı her geçen gün daha önemli hale gelmiştir. Dolayısıyla her bir bölümde elde edilen gelirin değişken maliyetleri karşıladıktan sonra sabit maliyetleri karşıladıktan sonra kâra katkısı (katkı payı) doğru kararların verilebilmesi hususunda yöneticiler için ne kadar önemli bir bilgi olduğu görülmektedir (12).

Hastanelerde etkili bir maliyet dağıtımı için sağlanması gereken ön şartlar aşağıdaki gibi sıralanmıştır: (2,89)

- a. Organizasyona uygun maliyet merkezleri (gider yerleri) ayrımı yapılmalıdır.
- b. Organizasyon yapısıyla uyumlu muhasebe kayıtları olmalıdır.
- c. Her bir yardımcı ve esas maliyet merkezi için finansal veriler, maliyet verileri ile istatistiksel ve diğer finansal olmayan verileri sağlayabilecek tam bir bilgi sistemi bulunmalıdır.
- d. Sağlık hizmeti sağlayanlara anlamlı ve pratik olabilecek uygun bir maliyet dağıtım tekniği bulunmalıdır.

Hastane İşletmelerinde Gider Çeşitleri: (90)

Gider çeşitleri hesapları, mal ve hizmet üretiminde katlanılması gereken maliyetlerin bünyesindeki harcama çeşitlerini ifade eder (90).

Türkiye Muhasebe Standardı (TMS) içerisinde gider çeşitleri hesaplarının kodlanmasında 0-7 arasında sayısal kodlarla başlayan sekiz ana grup yer almaktadır: (90)

0. İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Mal ve hizmetlerin üretilmesini, işletme faaliyetlerinin devamlılığını sağlamak amacıyla tüketilen her türlü direkt ilk madde ve malzeme, endirekt malzeme ve üretimle ilgili dışarıya yaptırılan işleri kapsar.

1. İşçi Ücret ve Giderleri: İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan işçiler için tahakkuk ettirilen, (esas işçilik, fazla mesai, üretim primleri, ikramiyeler, yıllık izin ücretleri, Sosyal Sigorta işveren primi, gece primi, hafta tatili ve genel tatil ücretleri, her türlü sosyal yardımlar ve işçilere ait diğer giderler gibi) her türlü tutarları kapsar.

2. Memur Ücret ve Giderleri: İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan aylıklı yönetici, memur, büro personeli v.b. için tahakkuk ettirilen her türlü tutarları kapsar.

3. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler: İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim pazarlama ve diğer hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler (elektrik, su, gaz bakım ve onarım, haberleşme, nakliye ile diğer fayda ve hizmetler) için yapılan giderleri kapsar.

4. Çeşitli Giderler: Yukarıda belirtilen giderler dışında, işletme faaliyetlerini sürdürmek için yapılması gerekli olan giderleri kapsar. Sigorta giderleri, kira giderleri, yolluk giderleri, dava icra ve noter giderleri, iştirak payı ve aidat giderleri, çeşitli giderler gibi giderler bu grupta yer alır.

5. Vergi, Resim ve Harçlar: Mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim ve harçları kapsar.

6. Amortismanlar ve Tükenme Payları: Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile, özel tükenmeye tabi varlıklar için ayrılan amortisman giderleri ile tükenme paylarını kapsar.

7. Finansman Giderleri: İşletmenin gerek yatırım gerekse işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak üzere yaptığı kısa veya uzun vadeli borçlanmaların faiz, komisyon ve kur farklarını kapsar.

Hastane İşletmelerinde Gider Yerleri: (90)

Gider yeri; başında sorumlu bir yöneticinin bulunduğu ve giderleri denetlenebilir bir örgüt birimidir. Gider yeri, üretim ve diğer hizmetlerin yapıldığı, maliyetlerin oluştuğu, örgütün bir birimini veya birim içindeki bir yeri ifade eder. Gider yerleri

giderlerin plânlanması, denetlenmesini ve bu giderin dengeli bir biçimde toplanıp dağıtılmalarını sağlar.

Gider yerlerinin sınıflandırılmasında TMS'nin gider yerleri sınıflandırmasına esas sekizli sınıflaması temel alınmalıdır. TMS sınıflamasına göre gider yerleri 1-8 arası sayısal kodlarla tanımlanacak biçimde aşağıdaki gibi yapılmaktadır: (90)

1. Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY): İşletmenin ana faaliyet konusu ile ilgili mal veya hizmet üretiminin gerçekleştirildiği birimlerdir. Hastane işletmelerinde herhangi bir bilim dalı altında bağımsız olarak yürütülen poliklinik, klinik, ameliyathane, doğumhane, yoğun bakım, klinik laboratuvarları, tedavi üniteleri ve eğitim hizmeti üretimi birimleri EÜGY olarak sınıflandırılır.
2. Yardımcı Üretim Gider Yerleri (YÜGY): İşletmenin ana faaliyet konusu olan mal veya hizmet üretimine yardımcı mal veya hizmet üreten işletme birimleridir. Hastane işletmelerinde, görüntüleme merkezleri, klinik laboratuvarlar dışındaki tüm laboratuvarlar, müşterek kullanıldıkları takdirde ameliyathaneler ve doğumhaneler ile, sağlıkla ilgili mal üreten; protez, ortez, ilaç, serum üretim laboratuvarları gibi gider yerleri YÜGY'ler arasında sınıflandırılır.
3. Yardımcı Hizmet Gider Yerleri (YHGY): İşletmenin ana faaliyet gider yerlerine ve diğer gider yerlerine müşterek nitelikte destek hizmet üreten birimlerdir. Hastane işletmelerinde hasta kabul, merkezi sterilizasyon, teknik bakım ve onarım merkezi gibi gider yerleri YHGY olarak sınıflandırılır.
4. Yatırım Gider Yerleri (YGY): İşletmenin duran varlıklarından birisine dönüştürülmek üzere yapımı veya inşası devam eden bina, tesis gibi yatırım amaçlı gider yerleridir. Hastane işletmelerinde yapılmakta olan herhangi bir tesis veya bina YGY olarak nitelendirilir.
5. Üretim Yerleri Yönetimi Gider Yerleri (ÜYYGY): Üretim hizmetlerinin planlama, puantaj ve denetim gibi hizmetlerini yürütmek üzere, üretim birimlerine bağlı olarak kurulmuş bulunan gider yerleridir. Hastane işletmelerinde pek fazla rastlanmayan bir gider yeri türüdür.
6. Araştırma ve Geliştirme Gider Yerleri (AGGY): İşletmelerde yeni bir ürün geliştirmek, yeni bir teknoloji geliştirmek, eski bir teknolojiyi iyileştirmek amacıyla kurulan her türlü araştırma ve geliştirme ünitesi bu grupta sınıflanır.

Örneğin hastanelerde biyomedikal ürün araştırma ve geliştirme merkezleri bu grupta yer almalıdır.

7. Pazarlama Satış ve Dağıtım Gider Yerleri (PSDGY): Pazarlama satış ve dağıtım ile ilgili işletme birimlerinin sınıflandırıldığı gider yerleridir. Hastane işletmelerinde, halkla ilişkiler, kurumsal ilişkiler gibi birimler PSDGY'ler arasında nitelendirilir.

8. Genel Yönetim Gider Yerleri (GYGY): İşletmelerin genel yönetim, finansal yönetim, insan kaynakları yönetimi birimleri ve sosyal amaçlı birimlerinin sınıflandığı gider yerleridir. Hastane işletmelerinde, başhekimlik, hastane müdürlüğü, finans direktörlüğü, bilgi işlem birimleri gider yerleri GYG'ler arasında sınıflandırılmaktadır.

Tablo 3'te hastane işletmelerinde maliyet merkezleri görülmektedir. Hastane işletmelerindeki bölümleri gelir getiren ve gelir getirmeyen diye ikiye ayırmak mümkündür. Her bir gelir getiren bölümün maliyeti o bölümde çalışan sağlık personelinin, kullanılan malzemenin, ilaçların ve diğer dolaylı maliyetlerin yanı sıra, gelir getirmeyen bölümlerden dağıtımla gelen maliyetlerinden oluşmaktadır. Hastane işletmelerindeki bölümleri bu şekilde maliyetleme yöntemine yatay maliyetleme (horizontal cost finding) denilmektedir. Sistemin esas olarak odaklandığı yer bölümlerin maliyetlenmesidir (12,76).

Bölüm maliyetleme yönteminde; çeşitli bölümlerden hastalara sunulan hizmet maliyetlerinin hesaplanması yerine, bölümlerde oluşan maliyetler hesaplanmaktadır. Diğer bir ifadeyle bölüm maliyetlemesi yöntemi hastane işletmeleri yönetimine sağlık hizmeti sunduğu her bir hastanın maliyetini değil; genel cerrahi, ortopedi ve göğüs hastalıkları gibi bölümlerin toplam maliyetleri hakkında bilgi vermektedir (12,76). Hiç kuşku yok ki hastane işletmelerinde esas olan her bir hastanın maliyetinin belirlenmesidir. Fakat birim hasta maliyetinin hesaplanabilmesi için de bölüm maliyetinin bilinmesi gerekmektedir (12).

Bölüm maliyetleme yönteminde; çeşitli bölümlerden hastalara sunulan hizmet maliyetlerinin hesaplanması yerine, bölümlerde oluşan maliyetler hesaplanmaktadır. Diğer bir ifadeyle bölüm maliyetlemesi yöntemi hastane işletmeleri yönetimine sağlık hizmeti sunduğu her bir hastanın maliyetini değil; genel cerrahi, ortopedi ve göğüs hastalıkları gibi bölümlerin toplam maliyetleri hakkında bilgi vermektedir (12,76). Hiç

kuşku yok ki hastane işletmelerinde esas olan her bir hastanın maliyetinin belirlenmesidir. Fakat birim hasta maliyetinin hesaplanabilmesi için de bölüm maliyetinin bilinmesi gerekmektedir (12).

Tablo 3: Hastane işletmelerinde maliyet merkezleri (12)

Geliri Olan Bölümler		Geliri Olmayan Bölümler		
Esas Üretim Maliyet Yerleri	Yardımcı Üretim Maliyet Yerleri	Üretim Yerleri Yönetimi Maliyet Yerleri	Yardımcı Hizmet Maliyet Yerleri	Genel Yönetim Gider Yerleri
Acil Servis Anestezi Aile Hekimliği Adli Tıp Çocuk Sağlığı Çocuk Cerrahisi Dermatoloji Dahiliye Diyet Enfeksiyon Hast. Fizik Tedavi Genel Cerrahi Göğüs Cerrahisi Göğüs Hast. Göz Hast. Halk Sağlığı Kadın Hastalıkları Kalp Damar Cer. Kardiyoloji K.B.B. Nöroloji Nöroşirurji Nükleer Tıp Onkoloji Ortopedi Plastik Cerrahi Psikiyatri Radyasyon Onk. Tıbbi Genetik Üroloji	Ameliyathane Biyokimya Hematoloji Lab. Kan Merkezi Mikrobiyoloji Parazitoloji Patoloji Radyoloji	Başhekimlik Dekanlık	Temel Bilimler Alt Yapı Arşiv Bilgi İşlem Çamaşırhane Güvenlik Tıbbi Depo Satın Alma Terzihane Yemekhane Eczane	Müdürlük Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü Hasta Kabul Halkla İlişkiler Kalite Kontrol Sekreterlik Hizmetleri Ayniyat

Hastane işletmelerinde oluşan maliyetlerin bölümlerde izlenmesi hem yönetim muhasebesi, hem maliyet muhasebesi, hem de finansal muhasebe açısından önemli yararlar sağlar. Hastane işletmelerinde bölüm maliyetleme yönteminin kullanılması durumunda sağlanılacak imkânlar: (12,76)

- a. Her bir bölümün maliyetlerinin bilinmesi dolayısıyla bölüm bütçelerinin ve genel işletme bütçesinin hazırlanması
- b. Üretkenliğin denetiminin (performans denetimi) geliştirilmesi
- c. Bölümlerin sabit ve değişken maliyetleri tespit edilerek, yönetilebilen maliyetlerin azaltılabilmesi
- d. Daha maliyetli olarak üretilen bazı hizmetlerin dışarıdan sağlanması kararının alınması
- e. Bazı bölümlerin kapatılması veya iyileştirilmesi için analizler yapılması ve
- f. Yeni bölümlerin açılmasıdır.

Sağlık kuruluşlarında, maliyetlerin düşürülmesi ve verilen hizmetin sektörde rekabet edilebilir olması maliyetlerin tam ve doğru hesaplanmasına bağlıdır (73).

2.5.2 Acil Sağlık Hizmetlerinde Maliyet Analizi: ASH'nin iyileştirilmesi, sağlık sisteminin geliştirilmesinde en önemli aşamalardan biri olarak ülkemizde yıllarca hak ettiği ilgiyi görmemiştir. Nüfus artışı ve ortalama yaşam süresinin uzaması acil servislere başvuruları her geçen gün arttırmış, gelişmiş ülkelerde yaşanan sürece paralel olarak kritik hasta sayısında da ciddi artışlar olmuştur. Bu hastaların daha rahat bir ortamda, farklı alanlarda ve işbölümüyle bakılması bir zorunluluk olduğu gibi kalabalık acil servislerde yaşanacak olumsuz olayların önüne geçecek bir çözüm olarak görülmektedir (31).

Acil servis merkezlerinde uygulanan sağlık hizmetleri aslında diğer sağlık hizmetlerine göre daha pahalı olmaktadır. Diğer bölümlere göre daha yüksek bir baskı altındadır. Olası gecikmeler hastalar açısından dramatik sonuçlara yol açabilir. Bu baskı altında hastaneler için hasta akışını geliştirmek, olası en iyi bakım zamanlamasını uygun yaklaşımlarla sağlamak ve sınırlı kaynakların optimal kullanımını garantiye almak çok önemlidir (91).

Acil serviste farklı ve yoğunlukla da zıt aktivite herhangi bir zaman dilimi içinde oluşabilir. Acil servisleri diğer servislerden ayıran özelliği, genç-yaşlı, kadın-erkek, zengin-fakir herkesin, şikayetleri acil olmasa dahi bir doktor tarafından değerlendirilmesi gerektiğini düşündüğünde başvurabileceği, geniş kullanım alanı olan, her zaman açık, ücretsiz bakım veren ve kolay ulaşılabilir yerler olmalarıdır (5,6,92).

Acil serviste maliyetler sabit, değişken ve yaygın(genel) maliyet olarak sınıflandırılabilir. Sabit maliyet hasta sayısından bağımsız olan maliyettir. Personel giderlerini içerir (91).

Yataklı tedavi kuruluşları, acil sağlık hizmetlerinin bedelini hizmet sundukları kişinin ödeme imkânları ve kuruluşlarının tahsil işlemleri ile ilgili usul ve esaslar çerçevesinde tahsil ederler. ASH kapsamında hastane öncesi ve hastaneler arası hasta nakil hizmetleri sırasında sunulan hizmetlerin bedeli, bağlı olduğu döner sermaye saymanlığı tarafından hastaların bağlı oldukları resmi veya özel sosyal güvenlik kuruluşlarına tahakkuk ettirilir ve tahsil edilir. Sosyal güvencesi olmayıp ödeme gücü olmayanlardan ücret talep edilmez (7).

Maliyet içeriği acil servisin hem klinik hem de işlevsel anlamda yönetimini etkiler. Acil servisler hastanelerin maliyet kontrolü ve yönetimiyle ilgili geleneksel olarak sorun teşkil etmektedir (91,93). Acil servisler ulusal sağlık sistemi içinde potansiyel bir maliyet verimsizliği kaynağı olarak literatürde yer almaktadır (91,93,94).

Acil servisler, tüm sağlık sistemi ve diğer servisler arasında sağladığı hizmetin kalitesini düşürmeden maliyet kontrolü hedeflerini takip etmelidir. Bundan dolayı acil servisleri etkinlik ve kalite yönünden değerlendirmek için gösterge ve kriterleri tanımlamak çok önemli hale gelmiştir (91,95,96).

3. GEREÇ VE YÖNTEM

Bu çalışma Gaziantep Üniversitesi Klinik Araştırmalar Etik Kurulu onayı (Tarih: 17.01.2012 Karar no: 17.01.2012/8) alındıktan sonra Gaziantep Üniversitesi Şahinbey Araştırma ve Uygulama Hastanesi Acil Tıp Anabilim Dalı'nda yapılmıştır. Acil Tıp Anabilim Dalı'na bağlı olarak çalışan erişkin acil serviste 01.01.2011 ile 31.12.2011 tarihleri arasında bir yıl boyunca faturalandırılan tüm hizmetler ve bu süre içindeki belgelenmiş olan tüm gelirler ve giderler retrospektif olarak çalışmaya alınmıştır. Araştırmada, maliyetlerin ve giderlerin akışını belirlemek için hastanede kullanılan idari, mali ve tıbbi kayıtlardan yararlanılmıştır. Veriler Maaş Tahakkuk Servisi (MTS), Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü (DSİM), Hastane Otomasyon Sistemi (HOS), Hastane Bilgi İşlem Merkezi (HBİM), Taşınır Kontrol Servisi (TKS) (Ayniyat Saymanlığı Ambarı), SGK ve Hastane Teknik Servisinden (HTS) temin edilmiştir. Verilerin analizinde Geleneksel Maliyet Analizi yöntemi kullanılmıştır. Veriler Microsoft Office Excel programı kullanılarak analiz edilmiştir.

Hastanemizde çocuk acil ve erişkin acil aynı üniteye hizmet vermektedir. Ancak çocuk acil, Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları Anabilim Dalı'na bağlı olarak çalıştığından bu birime ait veriler çalışma dışı bırakılmıştır.

Erişkin acil servisi iki yataklı bir triyaj odası, on iki adet box (ayaktan muayene birimi), iki yataklı cerrahi müdahale odası, iki yataklı alçı odası, iki adet biri iki yataklı biri de tek yataklı resüsitasyon odası, ultrasonografi odası, tek yataklı izolasyon odası, dört yataklı bayan ve altı yataklı erkek gözlem odası olmak üzere net 780 m2 alandan oluşmaktadır. Servisimizde bir profesör, bir doçent ve bir de yardımcı doçent olmak üzere üç öğretim üyesi, on altı araştırma görevlisi, yirmi yardımcı sağlık personeli, on tıbbi sekreter, on yedi hastabakıcı ve temizlik personeli görev yapmaktadır.

Erişkin acil servisin bir yıllık poliklinik başvuru sayısı ve yüzdelik dilimleri cinsiyetlerine ve aylara göre ayrımı yapılarak hesaplanmıştır. Poliklinik başvuru bilgileri HOS ve HBİM'nden alınmıştır.

Gelirler; başka bölümlere verilen hizmetlerden elde edilen gelirler ve fatura tutarı gelirleri olmak üzere iki ana başlık halinde hesaplanmıştır. Fatura tutarı gelirleri poliklinik muayene gelirleri, yapılan invaziv ve noninvaziv işlemlerden elde edilen

gelirler ve diğer bölümlerden alınan hizmet gelirlerinden (radyoloji, acil biyokimya laboratuvarı, acil mikrobiyoloji laboratuvarı, kullanılan sarf malzeme ve ilaçlar, kan merkezi) oluşmaktadır. Başka bölümlere verilen hizmet gelirleri de acil serviste takılan port katater, santral venöz katateri ve diyaliz katateri gelirlerinden oluşmaktadır. Gelirler DSİM ve HOS'nden alınmıştır.

Giderler fatura (hizmet üretim) giderleri; personel giderleri, alt yapı giderleri, hastane yönetim ve yemek giderleri olmak üzere dört ana başlık halinde hesaplanmıştır.

Fatura (hizmet üretim) giderleri; kullanılan malzeme ve ilaç, birimin kullandığı sarf malzemesi (eldiven, pamuk, enjektör vs.), diğer bölümlerin hizmet giderleri (radyoloji, acil biyokimya laboratuvarı, acil mikrobiyoloji laboratuvarı, kan merkezi, bölümlerden istenen konsültasyonlar), döneme ait fatura kesinti veya iade tutarı, fatura tutarına ait vergiler ve araştırma fon ödentisi olarak ayrı ayrı hesaplanmıştır. DSİM kayıtlarından 2011 yılında tıbbi malzeme merkezi'nden Acil Tıp Anabilim Dalı'na verilen tıbbi malzemeler ve tutarları, eczaneye alınan ilaçlar ve tutarları çıkarılmıştır. Diğer bölümlerin hizmet giderleri DSİM'nden, döneme ait fatura kesinti veya iade tutarı SGK tarafından iade edilen faturalardan alınmıştır. Fatura tutarına ait vergiler ve araştırma fon ödentisi verileri DSİM kayıtlarından alınmıştır.

Personel giderleri; öğretim üyesi brüt maaş ve katkı payı, araştırma görevlisi brüt maaş ve katkı payı, kadrolu personel brüt maaş ve katkı payı, sözleşmeli personel ve hizmetli giderleri olarak ayrı ayrı hesaplanmıştır. Öğretim üyesi, araştırma görevlisi ve kadrolu personel brüt maaş verileri MTS'nden alınmıştır. Öğretim üyesi, araştırma görevlisi, kadrolu personel brüt katkı payları, sözleşmeli personel ve hizmetli giderleri DSİM kayıtlarından alınmıştır.

Alt yapı giderleri; bina-cihaz-demirbaş amortisman giderleri, cihazların bakım onarım bedelleri, birime yapılan inşaat veya tadilatlar, enerji-telefon-su-internet-gaz-yakıt giderleri olarak ayrı ayrı hesaplanmıştır. Hastane binasının maliyetini tespit etmede Bayındır ve İskân Bakanlığı tarafından yıllık olarak yayınlanan "hastane inşaatı m² maliyeti" esas alınmıştır. 2011 yılı için m²'si 1235 TL olarak belirlenmiş olan bu maliyet, acil servisin toplam alanı ile çarpılarak acil servis binasının 2011 yılı bina maliyet değeri hesaplanmıştır. Binaların yıllık toplam amortisman gideri hesaplanırken binaların ortalama ekonomik ömrü 100 yıl olarak kabul edilmiş ve bina maliyetinin %1'i alınmıştır. Acil Tıp Anabilim Dalı'nda 2006–2010 yılları arasında alımı yapılan

ve halen kullanılmakta olan demirbaşların kayıt ve tutarları, TKS'inden alınmıştır. 2006-2010 yıllarına ait demirbaşların değerleri, Maliye Bakanlığı tarafından VUK Genel Tebliğ'inde yayınlanan yeniden değerlendirme oranları kullanılarak 2011 yılı değerine taşınmıştır. 2011 yılı değerleri ile son beş yıllık demirbaş alım tutarlarının %20'si demirbaş amortisman gideri olarak hesaplanmıştır. 2011 yılı için ödenen bakım onarım bedelleri, birime yapılan inşaat veya tadilatlar giderleri bakım onarım formları temel alınarak DSİM kayıtlarından alınmıştır. Tıbbi gaz, enerji, telefon, su, yakıt ve internet gideri DSİM bütçesinden 2011 yılı için ödenen faturalar temel alınarak hesaplanmıştır.

Hastane yönetim giderleri ve yemek giderleri tek başlık altında ayrı ayrı hesaplanmıştır. Hastane yönetim giderleri; Acil Tıp Anabilim Dalı'nın hastanede kapladığı alana ve acil servis tarafından faturalandırılan hizmetlerin, tüm hastane içerisinde faturalandırılan hizmetlerin oranına göre hesaplanmıştır. Hastane yönetim giderleri bölümü olmayan çalışanların giderlerinden (bilgi işlem, fatura servisi, evrak kayıt, taşınır kontrol servisi vs.) oluşmaktadır. Yemek giderleri DSİM bütçesinden ödenen faturalar temel alınarak hesaplanmıştır.

Fatura (hizmet üretim) giderleri ve personel giderleri toplanarak esas hizmet maliyeti hesaplanmıştır. Toplam gelirden esas hizmet maliyeti çıkartılarak esas faaliyet kârı hesaplanmıştır.

Alt yapı giderleri, hastane yönetim ve yemek giderleri toplanarak diğer faaliyet giderleri hesaplanmıştır. Esas faaliyet kârından diğer faaliyet giderleri çıkartılarak toplam kâr-zarar hesaplanmıştır.

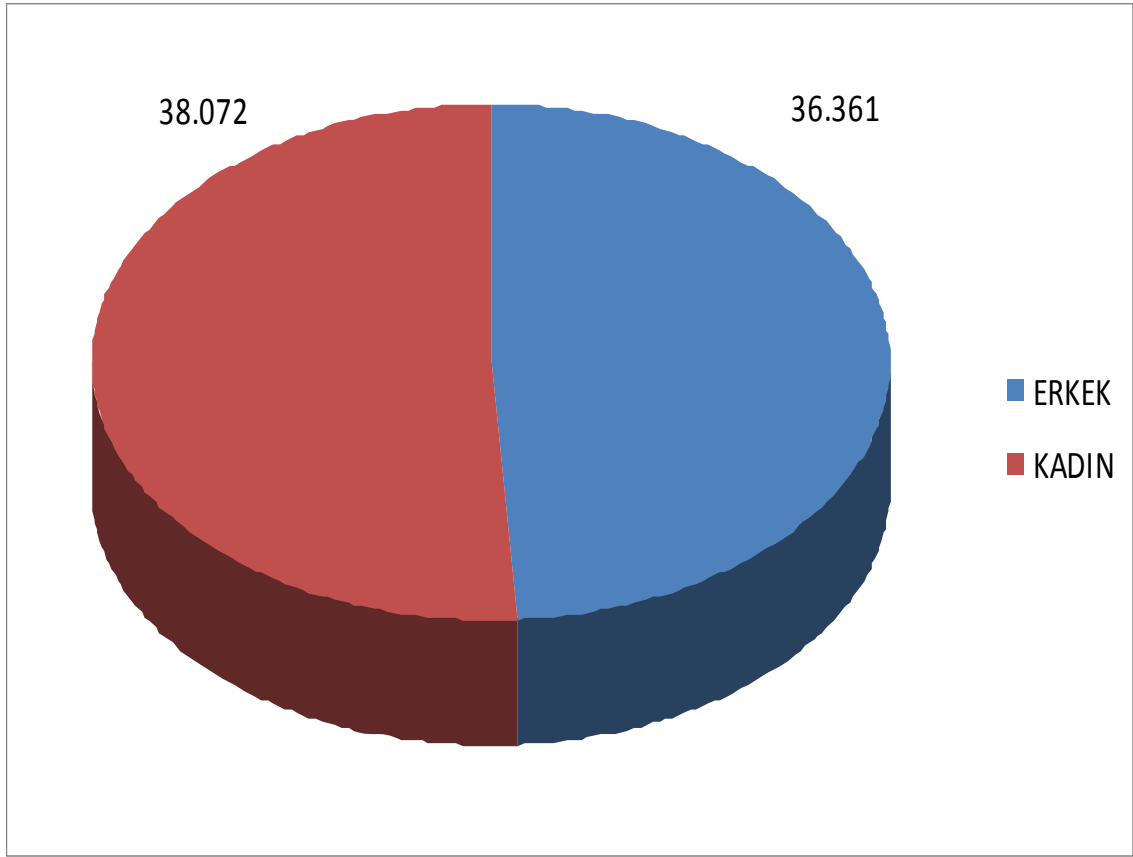
Acil birim hasta geliri= Toplam bölüm geliri / Toplam bölüm poliklinik sayısı

Acil birim hasta maliyeti= Toplam bölüm maliyeti / Toplam bölüm poliklinik sayısı

Son olarak personel maaşları merkezi bütçeden ödendiğinden maaşların dâhil edilmediği yeni bir gelir gider hesaplanması yapılmıştır.

4. BULGULAR

Gaziantep Üniversitesi Şahinbey Araştırma ve Uygulama Hastanesi Acil Tıp Anabilim Dalı 2002 yılında kurulmuştur. Ancak servisimiz, hastane bünyesinde 1998 yılından itibaren günümüze kadar ASH vermektedir. 2011 yılında % 51,15 i kadın (n=38072), % 48,85 i erkek (n=36361) olmak üzere toplam 74433 hasta başvurmuştur (Tablo 4, Şekil 1). Ortalama aylık poliklinik muayene sayısı 6203 olarak tespit edilmiştir.



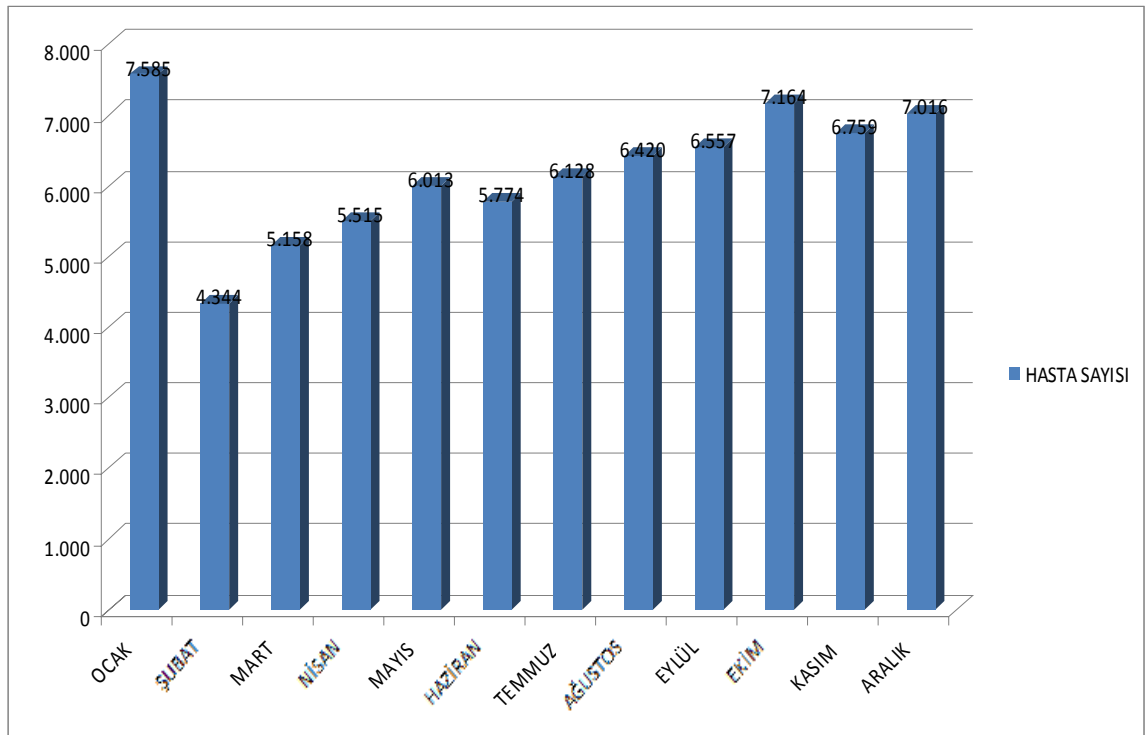
Şekil 1: 2011 yılı toplam poliklinik muayene sayısının cinsiyet dağılımı

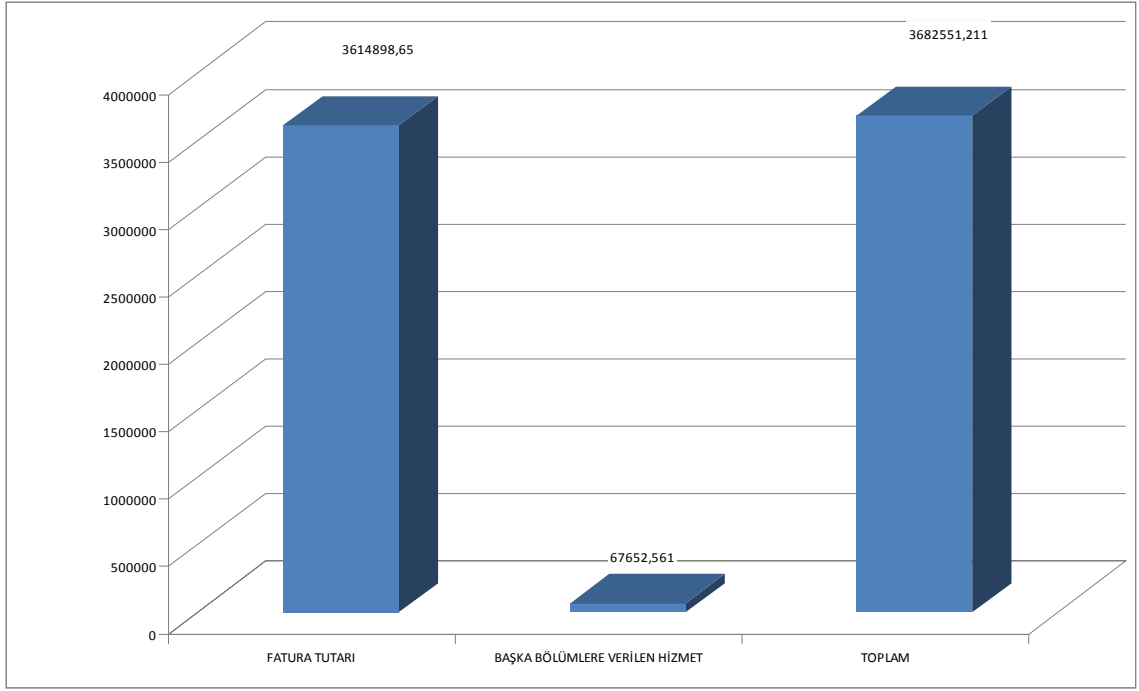
Acil poliklinik muayene sayısı; Şubat ayında en düşük, Ocak ayında ise en yüksek düzeyde tespit edilmiştir (Tablo 4, Şekil 2).

Genel olarak yıl içinde giderek artan (Ocak ayı istisna) poliklinik muayene sayısı tespit edilmiştir (Tablo 4, Şekil 2).

Tablo 4: 2011 yılı poliklinik muayene sayısının cinsiyet ve aylara göre dağılımı.

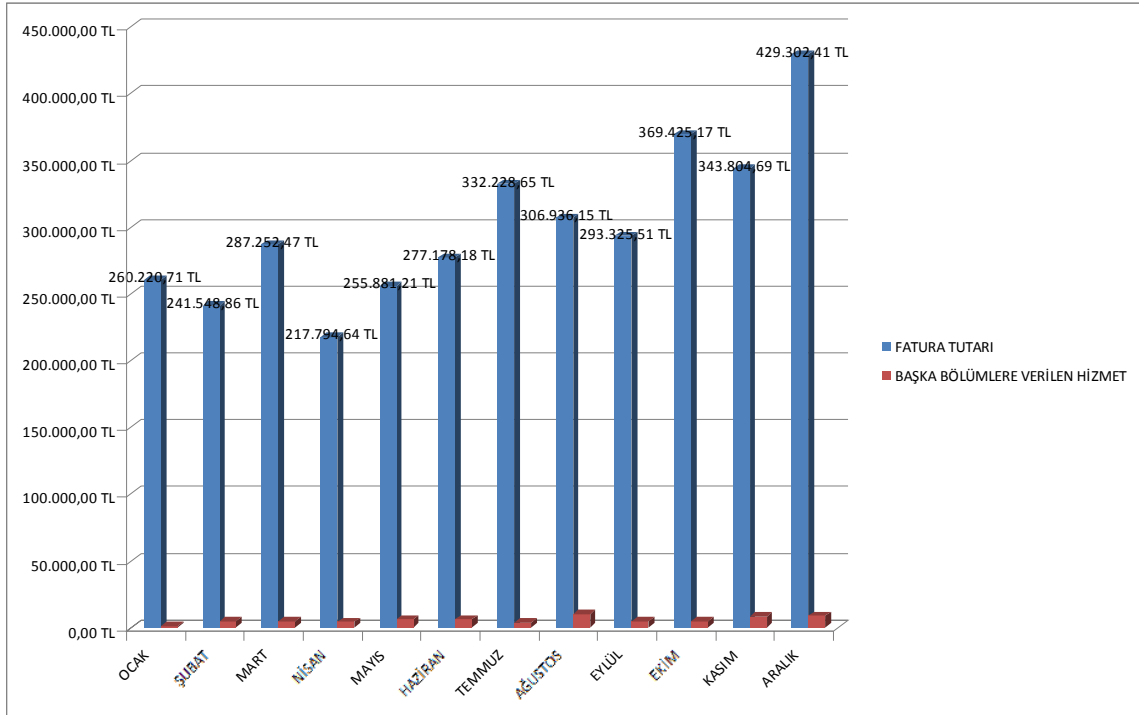
Aylar	Kadın		Erkek		Toplam
	Sayı	% Oran	Sayı	% Oran	
Ocak	4.510	59,46%	3.075	40,54%	7.585
Şubat	2.210	50,87%	2.134	49,13%	4.344
Mart	2.608	50,56%	2.550	49,44%	5.158
Nisan	2.711	49,16%	2.804	50,84%	5.515
Mayıs	3.003	49,94%	3.010	50,06%	6.013
Haziran	3.062	53,03%	2.712	46,97%	5.774
Temmuz	3.102	50,62%	3.026	49,38%	6.128
Ağustos	3.214	50,06%	3.206	49,94%	6.420
Eylül	3.217	49,06%	3.340	50,94%	6.557
Ekim	3.614	50,45%	3.550	49,55%	7.164
Kasım	3.411	50,47%	3.348	49,53%	6.759
Aralık	3.410	48,60%	3.606	51,40%	7.016
Toplam	38.072	51,15%	36.361	48,85%	74.433

**Şekil 2:** 2011 yılı poliklinik muayene sayısının aylara göre dağılımı



Şekil 3: 2011 yılı toplam acil servis gelir dağılımı

2011 yılında % 98,16'sı (3.614.898,65 TL) fatura tutarı geliri ve % 1,84'ü (67.652,56 TL) başka bölümlere verilen hizmet geliri olmak üzere toplam erişkin acil servis geliri (3.682.551,21 TL) olarak hesaplanmıştır (Tablo 5 ve 8, Şekil 3).



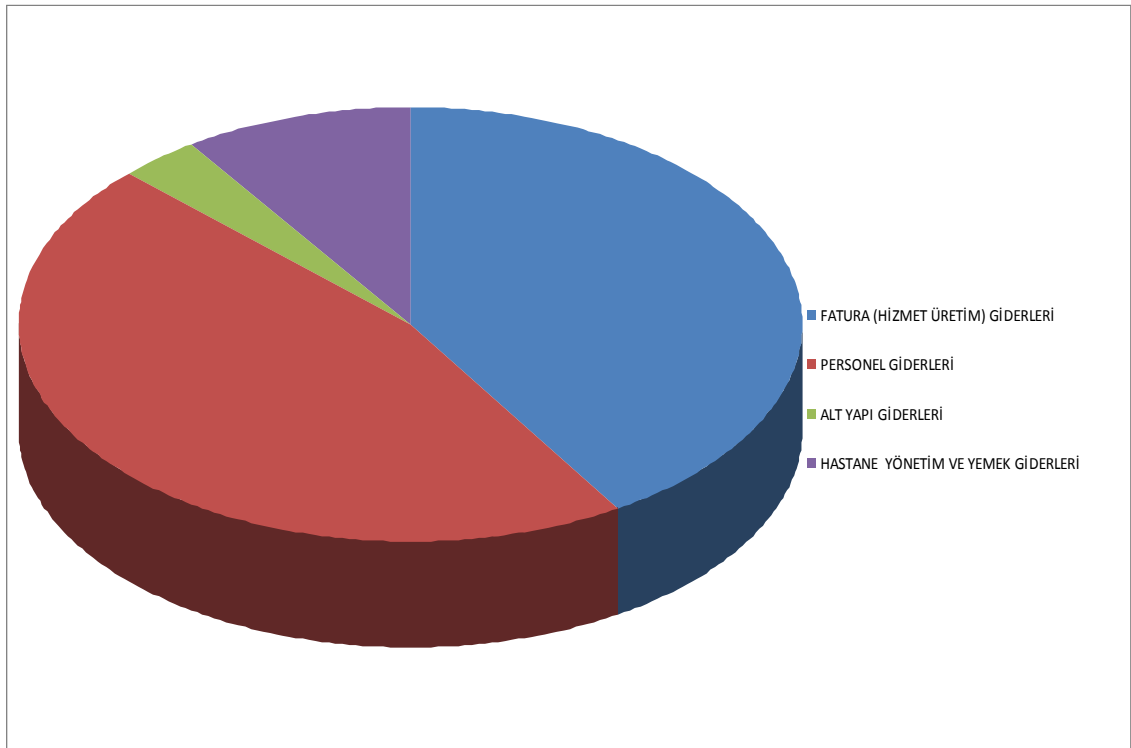
Şekil 4: 2011 yılı acil servis gelirlerinin aylara göre dağılımı

Fatura tutarı gelirlerinin Nisan ayında en düşük (217.794,64 TL), Aralık ayında ise (429.302,41 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5, Şekil 4)

Başka bölümlere verilen hizmet gelirinin Ocak ayında en düşük (1.249,31 TL), Ağustos ayında ise (10.110,29 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5, Şekil 4)

Toplam gelirin Nisan ayında en düşük (222.198,63 TL), Aralık ayında ise (438.148,16 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5, Şekil 4 ve 6)

Kullanılan malzeme ve ilaç gideri % 9,85 (396.543,33 TL), birimin kullandığı sarf malzeme gideri % 2,53 (101.884,32 TL), diğer bölümlerin hizmet giderleri % 22,03 (886.991,59 TL), döneme ait fatura veya iade tutarı % 1,14 (46.060,96 TL), fatura tutarına ait vergiler % 1,14 (45.796,36 TL), araştırma fon ödentisi % 4,49 (180.744,93 TL) olmak üzere 2011 yılı toplam fatura (hizmet üretim) giderleri % 41,18 (1.658.021,49 TL) olarak hesaplanmıştır (Tablo 5 ve 8, Şekil 5)



Şekil 5: 2011 yılı toplam giderler dağılımı

Öğretim üyesi maaş ve katkı payı % 9,24 (371.864,19 TL), araştırma görevlisi maaş ve katkı payı % 15,07 (606.770,24 TL), kadrolu personel maaş ve katkı payı %3,69 (148.381,68 TL), sözleşmeli ve hizmetli giderleri % 18,16 (731.178,81 TL)

olmak üzere 2011 yılı toplam personel giderleri % 46,15 (1.858.194,92 TL) olarak hesaplanmıştır (Tablo 5 ve 8, Şekil 5)

Bina-cihaz-demirbaş amortisman giderleri % 1,53 (61.679,04 TL), cihazların bakım onarım bedelleri % 0,15 (5.866,00 TL), birime yapılan inşaat veya tadilatlar % 0,09 (3.691,70 TL), enerji-telefon-su-internet-gaz-yakıt giderleri % 1,58 (63.765,48 TL) olmak üzere 2011 yılı toplam alt yapı giderleri %3,35 (135.002,22 TL) olarak hesaplanmıştır (Tablo 5 ve 8, Şekil 5)

Toplam 2011 yılı hastane yönetim giderleri %7,69 (309.657,58 TL) ve yemek giderleri %1,63 (65.560,49 TL) olarak hesaplanmıştır (Tablo 5 ve 8, Şekil 5).

2011 yılı toplam giderler arasında personel giderleri % 46,15 oranıyla ilk sırada, fatura (hizmet üretim) gideri ise % 41,18 oranıyla ikinci sırada yer almaktadır (Tablo 8, Şekil 5).

Fatura (hizmet üretim) giderleri, personel giderleri, alt yapı giderleri, hastane yönetim gideri ve yemek gideri olmak üzere 2011 yılı toplam erişkin acil servis gideri (4.026.436,70 TL) olarak hesaplanmıştır (Tablo 5).

Kullanılan malzeme ve ilaç giderlerinin Şubat ayında en düşük (18.304,33 TL), Aralık ayında ise (60.867,13 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5).

Birimin kullandığı sarf ve malzeme giderlerinin Mayıs ayında en düşük (3.997,34 TL), Şubat ayında ise (14.419,46 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5).

Diğer bölümlerin hizmet giderlerinin Nisan ayında en düşük (44.221,05 TL), Aralık ayında ise (111.930,08 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5).

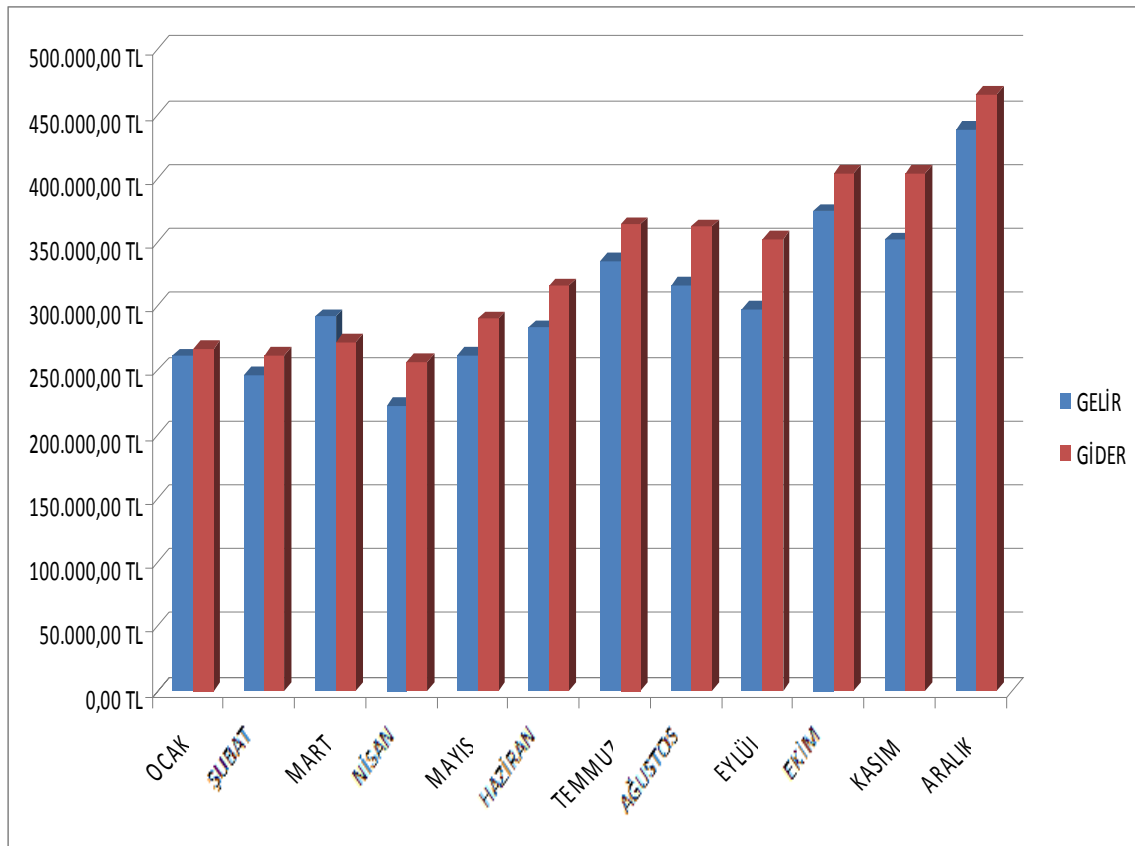
Döneme ait fatura kesinti veya iade tutarının Ekim ayında en düşük (59,24 TL), Kasım ayında ise (11.139,58 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5).

Fatura tutarına ait vergilerin Nisan ayında en düşük (2.189,70 TL), Ağustos ayında ise (8.275,42 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5).

Araştırma fon ödentisinin Nisan ayında en düşük (10.889,73 TL), Aralık ayında ise (21.465,12 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5).

Personel giderlerinin Mart ayında en düşük (106.057,63 TL), Aralık ayında ise (198.811,82 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5).

Alt yapı giderlerinin Ocak ayında en düşük (6.617,89 TL), Ağustos ayında ise (17.781,51 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5).



Şekil 6: 2011 yılı brüt maaş dâhil gelir gider durumunun aylara göre dağılımı

Hastane yönetim giderinin Ocak ayında en düşük (17.602,54 TL), Ekim ayında ise (33.078,39 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5).

Yemek giderinin Şubat ayında en düşük (3.872,24 TL), Temmuz ayında ise (13.436,58 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5).

Personel brüt maaş dâhil toplam giderin Nisan ayında en düşük (257.338,99 TL), Aralık ayında ise (466.132,62 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5, Şekil 6).

Toplam 2011 yılı esas hizmet maliyeti 3.516.216,41 TL olarak hesaplanmıştır. Esas hizmet maliyeti Şubat ayında en düşük (216.542,72 TL), Aralık ayında ise (418.673,75 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır. Toplam gelirden esas hizmet maliyeti çıkartılarak 166.334,80 TL olan 2011 yılı toplam esas faaliyet kârı hesaplanmıştır. Diğer bütün aylarda esas faaliyet kârı tespit edilirken, Nisan (1.934,74 TL), Eylül (7.279,98 TL) ve Kasım ayında (15.950,08 TL) esas faaliyet zararı tespit edilmiştir (Tablo 6).

Toplam 2011 yılı diğer faaliyet giderleri 510.220,29 TL olarak hesaplanmıştır. Diğer faaliyet giderleri Ocak ayında en düşük (28.240,70 TL), Ekim ayında ise (52.245,34 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır. Esas faaliyet kârından diğer faaliyet giderleri toplamı çıkarıldığında 2011 yılı toplam (personel brüt maaş dâhil) zarar (343.885,49 TL) olarak hesaplanmıştır. Mart ayında kâr, diğer bütün aylarda zarar tespit edilmiştir. (Tablo 5, 7).

Toplam zararın Ocak ayında en düşük (6.302,21 TL), Eylül ayında ise (55.277,91 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 5, 7).

Fatura (hizmet üretim) giderleri; toplam giderler içinde % 33,92 oranıyla en düşük payı Nisan ayında alırken, % 47,17 oranıyla da en yüksek payı Aralık ayında almıştır (Tablo 8).

Personel giderleri; toplam giderler içinde % 38,84 oranıyla en düşük payı Mart ayında alırken, %53,17 oranıyla da en yüksek payı Nisan ayında almıştır (Tablo 8).

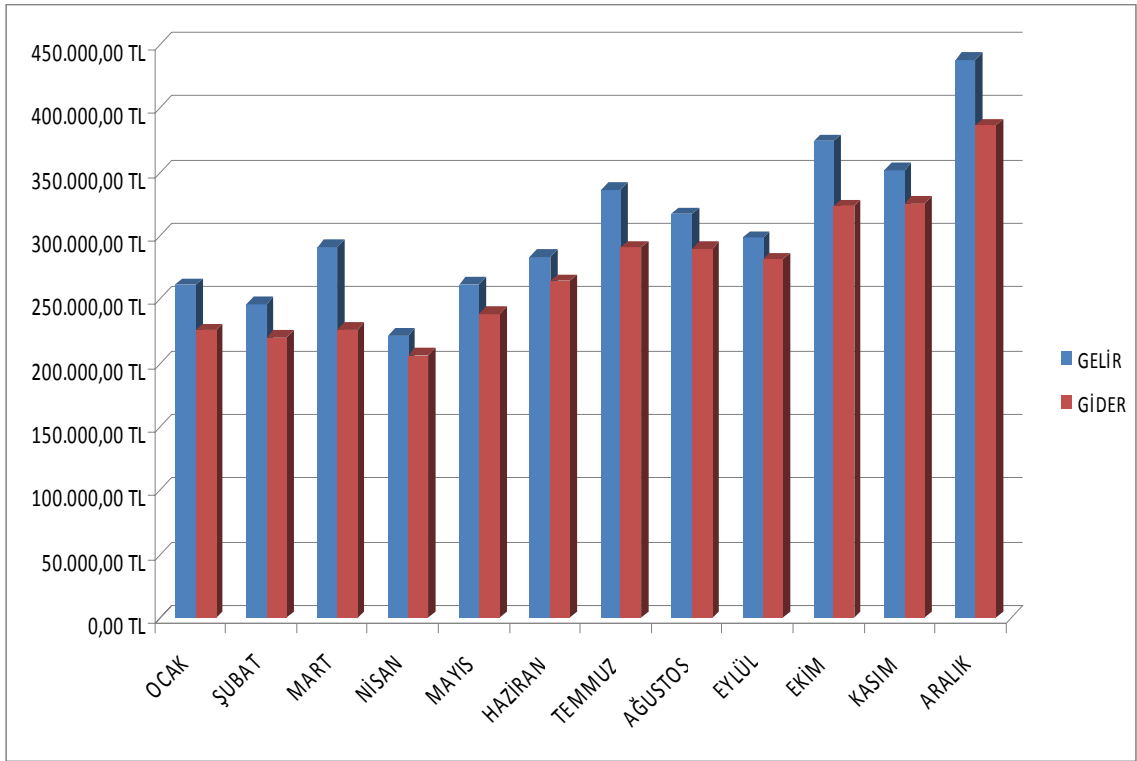
Alt yapı giderleri; toplam giderler içinde % 2,14 oranıyla en düşük payı Aralık ayında alırken, % 5,00 oranıyla da en yüksek payı Mart ayında almıştır (Tablo 8).

Hastane yönetim giderleri; toplam giderler içinde % 5,46 oranıyla en düşük payı Kasım ayında alırken, % 11,93 oranıyla da en yüksek payı Şubat ayında almıştır (Tablo 8).

Yemek giderleri; toplam giderler içinde % 1,12 oranıyla en düşük payı Aralık ayında alırken, %3,69 oranıyla da en yüksek payı Temmuz ayında almıştır (Tablo 8).

Son olarak personel maaşları merkezi bütçeden ödendiğinden personel brüt maaşlarının dâhil edilmediği ayrı bir gelir gider tablosu düzenlenmiştir. Personel brüt maaşın dâhil edilmediği gelir-gider tablosu incelendiğinde;

- a. Toplam gider 3.278.896,10 TL olarak hesaplanmıştır (Tablo 9).
- b. Merkezi bütçeden ödenen toplam personel brüt maaş gideri 747.540,60 TL olarak hesaplanmıştır.
- c. Toplam kâr 403.655,12 TL olarak hesaplanmıştır (Tablo 9)
- d. Mart ayı 65.110,91 TL ile en yüksek kârın elde edildiği ay olduğu görülmüştür (Tablo 9).
- e. Toplam giderin Nisan ayında en düşük (206.739,53 TL), Aralık ayında ise (386.163,50 TL) en yüksek düzeyde olduğu saptanmıştır (Tablo 9, Şekil 7)



Şekil 7: 2011 yılı brüt maaş hariç gelir gider durumunun aylara göre dağılımı

Acil birim hasta geliri $3.682.551,21 / 74433 = 49,47$ TL /br.

SGK tarafından hasta başına hastaneye ödenen ortalama birim gelir (muayene ücreti ve hastalara yapılan tüm girişimsel işlem ücretleri dâhil) 49,47 TL olarak hesaplanmıştır.

Acil birim hasta maliyeti (personel brüt maaş dâhil)= $4.026.436,70 / 74433 = 54,09$ TL /br.

2011 yılında acil bölümü personel brüt maaş dâhil birim hasta maliyeti 54,09 TL olarak hesaplanmıştır.

Ortalama birim hasta başına zarar (personel brüt maaş dâhil) 4,62 TL olarak hesaplanmıştır.

Acil birim hasta maliyeti (personel brüt maaş hariç)= $3.278.896,10$ TL / $74433 = 44,05$ TL/br.

2011 yılında acil bölümü personel brüt maaş hariç birim hasta maliyeti 44,05 TL olarak hesaplanmıştır.

Ortalama birim hasta başına kâr (personel brüt maaş hariç) 5,42 TL olarak hesaplanmıştır.

Birim hasta başına düşen personel brüt maaş maliyeti 10,04 TL olarak bulunmuştur. Birim hasta başına düşen personel brüt maaş+katkı payı maliyeti 24,96 TL olarak tespit edilmiştir. SGK tarafından belirlenen 2011 yılı acil birim muayene fiyatı 15,50 TL'dir.

Tablo 5: 2011 yılına ait brüt maaş dâhil gelir gider durumu

		OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM	
GELİR	FATURA TUTARI	260.220,71 TL	241.548,86 TL	287.252,47 TL	217.794,64 TL	255.881,21 TL	277.178,18 TL	332.228,65 TL	306.936,15 TL	293.325,51 TL	369.425,17 TL	343.804,69 TL	429.302,41 TL	3.614.898,65 TL	
	BAŞKA BÖLÜMLERE VERİLEN HİZMET	1.249,31 TL	4.764,07 TL	4.505,26 TL	4.403,99 TL	6.202,51 TL	6.175,57 TL	3.695,29 TL	10.110,29 TL	4.878,94 TL	4.624,80 TL	8.196,79 TL	8.845,75 TL	67.652,56 TL	
	TOPLAM GELİR	261.470,02 TL	246.312,93 TL	291.757,73 TL	222.198,63 TL	262.083,72 TL	283.353,75 TL	335.923,94 TL	317.046,44 TL	298.204,45 TL	374.049,97 TL	352.001,48 TL	438.148,16 TL	3.682.551,21 TL	
GİDER	FATURA (HİZMET ÜRETİM) GİDERLERİ	KULLANILAN MALZEME VE İLAÇ BİRİMİN KULLANDIĞI SARF MALZEME	29.532,81 TL	18.304,33 TL	35.047,06 TL	21.822,50 TL	31.694,08 TL	30.491,80 TL	33.246,22 TL	30.505,59 TL	33.914,22 TL	36.846,32 TL	34.271,27 TL	60.867,13 TL	396.543,33 TL
		DİĞER BÖLÜMLERİN HİZMET GİDERLERİ	7.692,04 TL	14.419,46 TL	11.116,16 TL	6.606,87 TL	3.997,34 TL	10.070,10 TL	5.893,24 TL	6.366,84 TL	9.011,15 TL	5.199,42 TL	11.117,81 TL	10.393,89 TL	101.884,32 TL
		DÖNEME AİT FATURA KESİNTİ VEYA İADE TUTARI	60.408,19 TL	47.833,67 TL	60.074,89 TL	44.221,05 TL	55.455,96 TL	68.830,07 TL	92.358,39 TL	83.481,82 TL	72.641,75 TL	97.736,29 TL	92.019,43 TL	111.930,08 TL	886.991,59 TL
		FATURA TUTARINA AİT VERGİLER	937,95 TL	5.584,46 TL	60,06 TL	1.568,97 TL	3.847,52 TL	3.840,58 TL	135,42 TL	6.550,90 TL	1.424,84 TL	59,24 TL	11.139,58 TL	10.911,44 TL	46.060,96 TL
		ARAŞTIRMA FON ÖDENTİSİ	6.948,77 TL	2.415,97 TL	2.899,44 TL	2.189,70 TL	2.564,82 TL	2.809,44 TL	3.330,67 TL	8.275,42 TL	2.934,11 TL	3.695,03 TL	3.438,72 TL	4.294,27 TL	45.796,36 TL
		ÖĞRETİM ÜYESİ BRÜT MAAŞ + KATKI PAYI	13.011,04 TL	12.077,44 TL	14.362,62 TL	10.889,73 TL	12.794,06 TL	13.858,91 TL	16.611,43 TL	15.346,81 TL	14.666,28 TL	18.471,26 TL	17.190,23 TL	21.465,12 TL	180.744,93 TL
	PERSONEL GİDERLERİ	ASİSTAN BRÜT MAAŞ + KATKI PAYI	26.454,81 TL	27.083,13 TL	21.831,73 TL	27.709,09 TL	27.709,09 TL	27.709,09 TL	28.008,15 TL	28.856,09 TL	29.509,72 TL	38.941,47 TL	44.026,43 TL	44.025,39 TL	371.864,19 TL
		KADROLU PERS. BRÜT MAAŞ + KATKI PAYI	39.917,92 TL	34.275,18 TL	27.827,38 TL	43.700,75 TL	52.222,96 TL	52.504,84 TL	53.960,24 TL	50.076,77 TL	54.294,96 TL	63.772,71 TL	67.060,79 TL	67.155,74 TL	606.770,24 TL
		SÖZLEŞMELİ (4-B) VE HİZMETLİ (İŞÇİ) GİDERLERİ	8.345,93 TL	8.345,93 TL	8.345,93 TL	9.921,93 TL	9.596,97 TL	9.596,97 TL	9.596,97 TL	9.596,97 TL	18.758,52 TL	18.758,52 TL	18.758,52 TL	18.758,52 TL	148.381,68 TL
		BİNA-CİHAZ-DEMİRBAŞ AMORTİSMANI	46.282,07 TL	46.203,15 TL	48.052,59 TL	55.502,79 TL	55.114,57 TL	55.053,18 TL	74.618,28 TL	74.751,79 TL	68.328,89 TL	69.470,59 TL	68.928,78 TL	68.872,17 TL	731.178,81 TL
	ALT YAPI GİDERLERİ	CİHAZLARIN BAKIM ONARIM BEDELLERİ	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	61.679,04 TL
		BİRİME YAPILAN İNŞAAT VEYA TADİLATLARI	0,00 TL	0,00 TL	4.071,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	1.795,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	5.866,00 TL
		ENERJİ, TELEFON, İNTERNET, SU , GAZ, YAKIT GİDERİ	280,00 TL	498,00 TL	0,00 TL	20,70 TL	30,00 TL	10,00 TL	0,00 TL	2.803,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	50,00 TL	0,00 TL	3.691,70 TL
		HASTANE YÖNETİM GİDERİ	1.197,97 TL	5.426,82 TL	4.440,69 TL	4.166,15 TL	5.227,66 TL	5.793,53 TL	2.952,83 TL	8.043,59 TL	8.302,74 TL	8.549,09 TL	4.832,20 TL	4.832,20 TL	63.765,48 TL
	YÖNETİM VE YEMEK GİDERLERİ	YEMEK GİDERİ	17.602,54 TL	31.367,68 TL	23.788,83 TL	19.718,66 TL	21.333,23 TL	27.141,07 TL	24.952,82 TL	26.880,80 TL	29.381,77 TL	33.078,39 TL	22.132,68 TL	32.279,12 TL	309.657,58 TL
		TOPLAM GİDER	4.020,27 TL	3.872,24 TL	6.007,86 TL	4.160,19 TL	4.319,39 TL	4.023,58 TL	13.436,58 TL	4.780,92 TL	5.173,50 TL	5.477,93 TL	5.080,39 TL	5.207,63 TL	65.560,49 TL
		KAR-ZARAR	267.772,23 TL	262.847,37 TL	273.066,16 TL	257.338,99 TL	291.047,57 TL	316.873,08 TL	364.241,14 TL	363.252,23 TL	353.482,36 TL	405.196,18 TL	405.186,75 TL	466.132,62 TL	4.026.436,70 TL
			-6.302,21 TL	-16.534,44 TL	18.691,58 TL	-35.140,36 TL	-28.963,85 TL	-33.519,33 TL	-28.317,21 TL	-46.205,80 TL	-55.277,91 TL	-31.146,21 TL	-53.185,28 TL	-27.984,46 TL	-343.885,49 TL

Tablo 6: Esas faaliyet kârı

		OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM	
GELİR	FATURA TUTARI		260.220,71 TL	241.548,86 TL	287.252,47 TL	217.794,64 TL	255.881,21 TL	277.178,18 TL	332.228,65 TL	306.936,15 TL	293.325,51 TL	369.425,17 TL	343.804,69 TL	429.302,41 TL	3.614.898,65 TL
	BAŞKA BÖLÜMLERE VERİLEN HİZMET		1.249,31 TL	4.764,07 TL	4.505,26 TL	4.403,99 TL	6.202,51 TL	6.175,57 TL	3.695,29 TL	10.110,29 TL	4.878,94 TL	4.624,80 TL	8.196,79 TL	8.845,75 TL	67.652,56 TL
	TOPLAM GELİR		261.470,02 TL	246.312,93 TL	291.757,73 TL	222.198,63 TL	262.083,72 TL	283.353,75 TL	335.923,94 TL	317.046,44 TL	298.204,45 TL	374.049,97 TL	352.001,48 TL	438.148,16 TL	3.682.551,21 TL
ESAS HİZMET MALİYETİ	FATURA (HİZMET ÜRETİM) GİDERLERİ	KULLANILAN MALZEME VE İLAÇ	29.532,81 TL	18.304,33 TL	35.047,06 TL	21.822,50 TL	31.694,08 TL	30.491,80 TL	33.246,22 TL	30.505,59 TL	33.914,22 TL	36.846,32 TL	34.271,27 TL	60.867,13 TL	396.543,33 TL
		BİRİMİN KULLANDIĞI SARF MALZEME	7.692,04 TL	14.419,46 TL	11.116,16 TL	6.606,87 TL	3.997,34 TL	10.070,10 TL	5.893,24 TL	6.366,84 TL	9.011,15 TL	5.199,42 TL	11.117,81 TL	10.393,89 TL	101.884,32 TL
		DİĞER BÖLÜMLERİN HİZMET GİDERLERİ	60.408,19 TL	47.833,67 TL	60.074,89 TL	44.221,05 TL	55.455,96 TL	68.830,07 TL	92.358,39 TL	83.481,82 TL	72.641,75 TL	97.736,29 TL	92.019,43 TL	111.930,08 TL	886.991,59 TL
		DÖNEME AİT FATURA KESİNTİ VEYA İADE TUTARI	937,95 TL	5.584,46 TL	60,06 TL	1.568,97 TL	3.847,52 TL	3.840,58 TL	135,42 TL	6.550,90 TL	1.424,84 TL	59,24 TL	11.139,58 TL	10.911,44 TL	46.060,96 TL
		FATURA TUTARINA AİT VERGİLER	6.948,77 TL	2.415,97 TL	2.899,44 TL	2.189,70 TL	2.564,82 TL	2.809,44 TL	3.330,67 TL	8.275,42 TL	2.934,11 TL	3.695,03 TL	3.438,72 TL	4.294,27 TL	45.796,36 TL
		ARAŞTIRMA FON ÖDENTİSİ	13.011,04 TL	12.077,44 TL	14.362,62 TL	10.889,73 TL	12.794,06 TL	13.858,91 TL	16.611,43 TL	15.346,81 TL	14.666,28 TL	18.471,26 TL	17.190,23 TL	21.465,12 TL	180.744,93 TL
	PERSONEL GİDERLERİ	ÖĞRETİM ÜYESİ BRÜT MAAŞ + KATKI PAYI	26.454,81 TL	27.083,13 TL	21.831,73 TL	27.709,09 TL	27.709,09 TL	27.709,09 TL	28.008,15 TL	28.856,09 TL	29.509,72 TL	38.941,47 TL	44.026,43 TL	44.025,39 TL	371.864,19 TL
		ASİSTAN BRÜT MAAŞ + KATKI PAYI	39.917,92 TL	34.275,18 TL	27.827,38 TL	43.700,75 TL	52.222,96 TL	52.504,84 TL	53.960,24 TL	50.076,77 TL	54.294,96 TL	63.772,71 TL	67.060,79 TL	67.155,74 TL	606.770,24 TL
		KADROLU PERS. BRÜT MAAŞ + KATKI PAYI	8.345,93 TL	8.345,93 TL	8.345,93 TL	9.921,93 TL	9.596,97 TL	9.596,97 TL	9.596,97 TL	9.596,97 TL	18.758,52 TL	18.758,52 TL	18.758,52 TL	18.758,52 TL	148.381,68 TL
		SÖZLEŞMELİ (4-B) VE HİZMETLİ (İŞÇİ) GİDERLERİ	46.282,07 TL	46.203,15 TL	48.052,59 TL	55.502,79 TL	55.114,57 TL	55.053,18 TL	74.618,28 TL	74.751,79 TL	68.328,89 TL	69.470,59 TL	68.928,78 TL	68.872,17 TL	731.178,81 TL
		ESAS HİZMET MALİYETİ TOPLAMI	239.531,53 TL	216.542,72 TL	229.617,86 TL	224.133,37 TL	254.997,36 TL	274.764,97 TL	317.759,00 TL	313.809,00 TL	305.484,43 TL	352.950,85 TL	367.951,56 TL	418.673,75 TL	3.516.216,41 TL
	ESAS FAALİYET KARI		21.938,48 TL	29.770,21 TL	62.139,87 TL	-1.934,74 TL	7.086,36 TL	8.588,78 TL	18.164,93 TL	3.237,43 TL	-7.279,98 TL	21.099,13 TL	-15.950,08 TL	19.474,41 TL	166.334,80 TL

Tablo 7: Toplam kâr-zarar

		OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
ESAS FALİYET KARI		21.938,48 TL	29.770,21 TL	62.139,87 TL	- 1.934,74 TL	7.086,36 TL	8.588,78 TL	18.164,93 TL	3.237,43 TL	- 7.279,98 TL	21.099,13 TL	- 15.950,08 TL	19.474,41 TL	166.334,80 TL
DİĞER FALİYET GİDERLERİ	BİNA- CİHAZ- DEMİRBAŞ AMORTİSM ANI	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	61.679,04 TL
	CİHAZLARI N BAKIM ONARIM BEDELLERİ	0,00 TL	0,00 TL	4.071,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	1.795,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	5.866,00 TL
	BİRİME YAPILAN İNŞAAT VEYA TADİLATLA RI	280,00 TL	498,00 TL	0,00 TL	20,70 TL	30,00 TL	10,00 TL	0,00 TL	2.803,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	50,00 TL	0,00 TL	3.691,70 TL
	ENERJİ, TELEFON, İNTERNET, SU , GAZ, YAKIT GİDERİ	1.197,97 TL	5.426,82 TL	4.440,69 TL	4.166,15 TL	5.227,66 TL	5.793,53 TL	2.952,83 TL	8.043,59 TL	8.302,74 TL	8.549,09 TL	4.832,20 TL	4.832,20 TL	63.765,48 TL
	HASTANE YÖNETİM GİDERİ	17.602,54 TL	31.367,68 TL	23.788,83 TL	19.718,66 TL	21.333,23 TL	27.141,07 TL	24.952,82 TL	26.880,80 TL	29.381,77 TL	33.078,39 TL	22.132,68 TL	32.279,12 TL	309.657,58 TL
	YEMEK GİDERİ	4.020,27 TL	3.872,24 TL	6.007,86 TL	4.160,19 TL	4.319,39 TL	4.023,58 TL	13.436,58 TL	4.780,92 TL	5.173,50 TL	5.477,93 TL	5.080,39 TL	5.207,63 TL	65.560,49 TL
	DİĞER FALİYET GİDERLER TOPLAMI	28.240,70 TL	46.304,66 TL	43.448,30 TL	33.205,62 TL	36.050,21 TL	42.108,11 TL	46.482,14 TL	49.443,23 TL	47.997,93 TL	52.245,34 TL	37.235,19 TL	47.458,87 TL	510.220,29 TL
	TOPLAM KAR-ZARAR	- 6.302,21 TL	- 16.534,44 TL	18.691,58 TL	- 35.140,36 TL	- 28.963,85 TL	- 33.519,33 TL	- 28.317,21 TL	- 46.205,80 TL	- 55.277,91 TL	- 31.146,21 TL	- 53.185,28 TL	- 27.984,46 TL	- 343.885,49 TL

Tablo 9: 2011 yılı brüt maaş hariç gelir gider durumu

		OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	TOPLAM
GELİR	FATURA TUTARI	260.220,71 TL	241.548,86 TL	287.252,47 TL	217.794,64 TL	255.881,21 TL	277.178,18 TL	332.228,65 TL	306.936,15 TL	293.325,51 TL	369.425,17 TL	343.804,69 TL	429.302,41 TL	3.614.898,65 TL
	BAŞKA BÖLÜMLERE VERİLEN HİZMET	1.249,31 TL	4.764,07 TL	4.505,26 TL	4.403,99 TL	6.202,51 TL	6.175,57 TL	3.695,29 TL	10.110,29 TL	4.878,94 TL	4.624,80 TL	8.196,79 TL	8.845,75 TL	67.652,56 TL
TOPLAM		261.470,02 TL	246.312,93 TL	291.757,73 TL	222.198,63 TL	262.083,72 TL	283.353,75 TL	335.923,94 TL	317.046,44 TL	298.204,45 TL	374.049,97 TL	352.001,48 TL	438.148,16 TL	3.682.551,21 TL
GİDER	FATURA (HİZMET ÜRETİM) GİDERLERİ													
	KULLANILAN MALZEME VE İLAÇ	29.532,81 TL	18.304,33 TL	35.047,06 TL	21.822,50 TL	31.694,08 TL	30.491,80 TL	33.246,22 TL	30.505,59 TL	33.914,22 TL	36.846,32 TL	34.271,27 TL	60.867,13 TL	396.543,33 TL
	BİRİMİN KULLANDIĞI SARF MALZEME	7.692,04 TL	14.419,46 TL	11.116,16 TL	6.606,87 TL	3.997,34 TL	10.070,10 TL	5.893,24 TL	6.366,84 TL	9.011,15 TL	5.199,42 TL	11.117,81 TL	10.393,89 TL	101.884,32 TL
	DİĞER BÖLÜMLERİN HİZMET GİDERLERİ	60.408,19 TL	47.833,67 TL	60.074,89 TL	44.221,05 TL	55.455,96 TL	68.830,07 TL	92.358,39 TL	83.481,82 TL	72.641,75 TL	97.736,29 TL	92.019,43 TL	111.930,08 TL	886.991,59 TL
	DÖNEME AİT FATURA KESİNTİ VEYA İADE TUTARI	937,95 TL	5.584,46 TL	60,06 TL	1.568,97 TL	3.847,52 TL	3.840,58 TL	135,42 TL	6.550,90 TL	1.424,84 TL	59,24 TL	11.139,58 TL	10.911,44 TL	46.060,96 TL
	FATURA TUTARINA AİT VERGİLER	6.948,77 TL	2.415,97 TL	2.899,44 TL	2.189,70 TL	2.564,82 TL	2.809,44 TL	3.330,67 TL	8.275,42 TL	2.934,11 TL	3.695,03 TL	3.438,72 TL	4.294,27 TL	45.796,36 TL
	ARAŞTIRMA FON ÖDENTİSİ	13.011,04 TL	12.077,44 TL	14.362,62 TL	10.889,73 TL	12.794,06 TL	13.858,91 TL	16.611,43 TL	15.346,81 TL	14.666,28 TL	18.471,26 TL	17.190,23 TL	21.465,12 TL	180.744,93 TL
	PERSONEL GİDERLERİ													
	ÖĞRETİM ÜYESİ BRÜT KATKI PAYI	19.737,76 TL	19.975,76 TL	14.693,40 TL	20.570,76 TL	20.570,76 TL	20.570,76 TL	20.570,76 TL	21.402,92 TL	21.402,92 TL	28.058,80 TL	32.943,61 TL	32.943,61 TL	273.441,82 TL
	ASİSTAN BRÜT KATKI PAYI	20.318,33 TL	14.669,64 TL	5.864,81 TL	19.519,86 TL	26.026,82 TL	25.970,77 TL	26.077,53 TL	22.311,15 TL	28.731,76 TL	31.068,00 TL	36.556,30 TL	36.505,86 TL	293.620,83 TL
	KADROLU PERS. BRÜT KATKI PAYI	8.345,93 TL	8.345,93 TL	8.345,93 TL	9.921,93 TL	9.596,97 TL	9.596,97 TL	9.596,97 TL	9.596,97 TL	18.758,52 TL	18.758,52 TL	18.758,52 TL	18.758,52 TL	148.381,68 TL
	SÖZLEŞMELİ (4-B) VE HİZMETLİ (İŞÇİ) GİDERLERİ	30.734,16 TL	30.734,16 TL	30.734,16 TL	36.222,55 TL	36.009,99 TL	36.066,19 TL	36.066,19 TL	36.701,99 TL	30.036,51 TL	30.634,71 TL	30.634,71 TL	30.634,71 TL	395.209,99 TL
	ALT YAPI GİDERLERİ													
	BİNA-CİHAZ-DEMİRBAŞ AMORTİSMANI	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	5.139,92 TL	61.679,04 TL
	CİHAZLARIN BAKIM ONARIM BEDELLERİ	0,00 TL	0,00 TL	4.071,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	1.795,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	5.866,00 TL
	BİRİME YAPILAN İNŞAAT VEYA TADİLATLARI	280,00 TL	498,00 TL	0,00 TL	20,70 TL	30,00 TL	10,00 TL	0,00 TL	2.803,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	50,00 TL	0,00 TL	3.691,70 TL
	ENERJİ, TELEFON, İNTERNET, SU, GAZ, YAKIT GİDERİ	1.197,97 TL	5.426,82 TL	4.440,69 TL	4.166,15 TL	5.227,66 TL	5.793,53 TL	2.952,83 TL	8.043,59 TL	8.302,74 TL	8.549,09 TL	4.832,20 TL	4.832,20 TL	63.765,48 TL
	VE YEMEK GİDERLERİ													
	HASTANE YÖNETİM GİDERİ	17.602,54 TL	31.367,68 TL	23.788,83 TL	19.718,66 TL	21.333,23 TL	27.141,07 TL	24.952,82 TL	26.880,80 TL	29.381,77 TL	33.078,39 TL	22.132,68 TL	32.279,12 TL	309.657,58 TL
	YEMEK GİDERİ	4.020,27 TL	3.872,24 TL	6.007,86 TL	4.160,19 TL	4.319,39 TL	4.023,58 TL	13.436,58 TL	4.780,92 TL	5.173,50 TL	5.477,93 TL	5.080,39 TL	5.207,63 TL	65.560,49 TL
	TOPLAM GİDER	225.907,68 TL	220.665,47 TL	226.646,83 TL	206.739,53 TL	238.608,52 TL	264.213,69 TL	290.368,95 TL	289.983,64 TL	281.519,98 TL	322.772,92 TL	325.305,37 TL	386.163,50 TL	3.278.896,10 TL
	KAR-ZARAR	35.562,34 TL	25.647,46 TL	65.110,91 TL	15.459,10 TL	23.475,20 TL	19.140,06 TL	45.554,98 TL	27.062,79 TL	16.684,47 TL	51.277,05 TL	26.696,10 TL	51.984,66 TL	403.655,12 TL

5. TARTIŞMA

Nüfusun hızla artmasıyla birlikte sağlık hizmetlerine duyulan ihtiyaç da hızla artmaktadır. Sağlık hizmetlerine olan ihtiyacın artması beraberinde maliyetleri de arttırmaktadır. Bu durum mevcut kaynakların iyileştirilmesinin yanında, kaynakların verimli kullanılmasını da gerektirmektedir.

Kısıtlı kaynaklarla hizmet sağlamak durumunda olan sağlık sektörünün, sağlık göstergelerinde anlamlı bir gelişme sağlayabilmesi için elinde bulunan kaynaklardan en iyi biçimde yararlanması gerekmektedir. Hastane işletmelerinde kıt kaynaklar ve finansal güçlükler nedeni ile üretilen hizmetlerin maliyetleri önemli hale gelmiştir. Kâr amacı olsun veya olmasın hastanelerde maliyetlere neden olan tüm unsurların belirlenerek hizmet maliyetlerinin sağlıklı bir biçimde ortaya konulması gerekmektedir (2,97).

Hizmet kalitesinin ve maliyetinin tam olarak hesaplanması son derece zordur. Maliyetler açısından değerlendirdiğimizde hizmet maliyetinin tam olarak saptanabilmesi maliyet kontrolünde, maliyet denetiminde ve kaynakların etkin dağılımında önemli rol oynamaktadır. Bir hizmet işletmesi olan hastanelerde de durum aynıdır (63).

Hastane yöneticilerinin en önemli iki temel yönetsel fonksiyonu olan karar alma ve denetim süreçlerini etkili ve verimli bir şekilde yerine getirebilmeleri için, hizmeti ile birim maliyetlerini bilmeleri ve yeterli finansal bilgi kaynaklarına sahip olmaları son derece önemlidir. Maliyetlerden elde edilen bilgiler, faaliyetine devam eden hastanelerin planlama ve kontrolünde, fiyat politikasının geliştirilmesinde ve dışa dönük raporlamada önemli rol oynamaktadır (2,98).

Hastanedeki servisler arasında kapasite kullanma oranına bağlı olmak üzere maliyetler açısından oldukça büyük farklar saptandığından, servislere yapılacak yatak tahsisinde bu durumun dikkate alınması hastane olanaklarının akılcı ve verimli kullanılmasının sağlanması, en az maliyet ile en etkili sağlık hizmeti sunulmasına katkıda bulunacaktır (70).

Her hastane kendine özgü çalışma standartları doğrultusunda, çalışma şekline uygun maliyet verilerini takip edebileceği bir sistem oluşturmalı, bu sistemi uygulamalı ve kontrol etmelidir. Bu sistemden elde edilen maliyet verilerinin değerlendirilmesi,

analizi ve raporlanması sonucu başarısızlık maliyetleri olarak sınıflandırılan maliyetlerin işletme üst yönetimine alacağı stratejik kararlarda yardımcı olacaktır.

Sağlık kuruluşlarının maliyetlerini etkileyen faktörler;

- a) Kullanılan teknoloji
- b) Hizmet sunulan nüfusun yoğunluğu ve epidemiyolojik yapısı
- c) Sunulan sağlık hizmetinin kalitesi ve servisin imajı
- d) Başta sağlık çalışanı olmak üzere istihdam edilen diğer çalışanlar
- e) Servisin kapasite ve kapasite kullanımı
- f) Hastanenin makine-teçhizat yapısı ve para kaynağı olarak sıralanabilir.

Ekonomik kaynakların yönetimi ve programlanmasıyla ilgili en çok çabayı gerektiren bölümlerden biri acil servistir (91,96,99). Acil servise başvuran hastalara yapılan acil tıbbi müdahale, tedavilerinde kullanılan işçilik, araç-gereç ve hizmetler farklılık göstermektedir.

Sağlık kuruluşlarının ASH'ni etkin bir maliyet yöntemiyle sunabilmek için büyük çabalar harcamalarına karşın sonuçlar istenildiği kadar başarılı olmamaktadır. Bunun nedenlerinden biri olarak gösterilen ASH'nin uygun olmayan hastalar tarafından kullanılması evrensel bir sorundur (8-10).

Ayaktan poliklinik hastalarının acil servise başvuruları bir taraftan gerçek hastalara hizmet verilmesini ve acil servisin hazırlıklı olmasını engellerken, diğer taraftan hizmet sunumunun kalitesini düşürmekte, maliyetleri de artırmaktadır (5,10,11).

Acil servislerde maliyet merkezleri; acil tıbbi muayene, acil tıbbi müdahaleler, gözlem ve takip amacıyla verilen yatak hizmetleridir.

Cremonesi ve ark. (91) yaptıkları çalışmada non medikal personel maliyetleri sabit maliyetin (medikal ve non medikal personel maliyetleri) % 90'ını, total maliyetin ise %70'ini kapsadığını saptamışlardır. Diğer taraftan değişken maliyet total maliyetin sadece %6'sını oluşturduğunu saptamışlardır. Yiğit ark. (70) bir hastane işletmesinde yaptıkları çalışmada toplam maliyetlerin %68'inin sabit maliyet, % 32'sinin değişken maliyet karakterinde olduğunu tespit etmişlerdir. Toplam giderlerin %16,37'sini direkt ilk madde ve malzeme, %57,98'ini direkt işçilik ve %25,65'ini genel üretim giderlerinin oluşturduğunu bulmuşlardır. Shelley ve ark. (100) tarafından yapılan çalışmada hastane giderlerinin yaklaşık %53'ünün direkt tıbbi giderlerden (ilaç, tetkik,

ameliyat, tıbbi sarf ve yatak bakım) oluştuğunu ifade etmişlerdir. Yiğit ve ark. (66) GATA Eğitim Hastanesi'nde yatan hasta maliyet analizi çalışmasında tüm giderler içinde direkt tıbbi giderlerin oranını %61 olarak tespit etmişlerdir. Top ve ark. (65) TCDD Ankara Hastanesi'nde direkt ilk madde ve malzeme giderlerinin %20,34, direkt personel giderinin %53,88 ve genel üretim giderinin %25,78 oranında toplam giderler içerisinde dağılım gösterdiğini belirlemişlerdir. Kısakürek ve ark. (12) tarafından Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesi Araştırma Hastanesi'nin 35 bölümü incelenerek yapılmıştır. Bu çalışmada toplam maliyetlerin %52'si personel; %18'i işletme maliyetleri; %4'ü ayniyat; %14'ü ilaç; %12'si tıbbi sarf malzemeden oluştuğunu saptamışlardır. Kavuncubaşı ve ark. (101) maliyet analizi çalışmasında, Ankara Numune Hastanesi giderlerinin dağılımının %19,47 direkt ilk madde ve malzeme gideri, % 55,28 direkt personel gideri ve % 25,25 genel üretim gideri şeklinde olduğunu tespit etmişlerdir. Talakacı ve ark. (1) yaptıkları çalışmada X Özel Hastanesi'nin maliyetlerinin Y Devlet Hastanesi'nin maliyetlerine göre % 21 oranında daha az olduğunu saptamışlardır. Yine aynı çalışmada X Özel Hastanesi 2008 yılı giderlerinin % 51,59'unu, Y Devlet Hastanesi 2008 yılı giderlerinin % 64,73'ünün personel ödeneklerinin oluşturduğunu tespit etmişlerdir. Durukan ve ark. (24) Ankara Numune Eğitim ve Araştırma Hastanesi nöroloji polikliniğinde en yüksek gider unsurunun %88,82 oranıyla memur ücret ve giderleri oluştururken, en düşük gider unsurunun ise %0,12 oranıyla ilk madde ve malzeme giderleri olduğunu tespit etmişlerdir. SSK Ankara İhtisas Hastanesi nöroloji polikliniğinde en yüksek gider unsurunu %86,35 oranıyla memur ücret ve giderleri oluştururken, en düşük gider unsurunun ise %0,57 oranıyla amortismanlar ve tükenme payları olduğunu tespit etmişlerdir. Karasioğlu ve ark. (63) bir devlet hastanesinde toplam muayene maliyetlerinin % 74,7'si gibi büyük bir bölümünü personel giderlerinin oluşturduğunu saptamışlardır. Esatoğlu ve ark. (2) Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastaneleri'nin (İbni Sina Hastanesi, Cebeci Hastanesi) giderlerinin ortalama % 22,33'ünü direkt ilk madde ve malzeme giderleri, % 52,84'ünü direkt işçilik giderleri ve % 24,83'ünü de genel üretim giderleri olduğunu tespit etmişlerdir. Demir ve ark. (102) tarafından yapılan maliyet analizi çalışmasında, bir eğitim hastanesinde Kalp-Damar cerrahisi kliniğinde yapılan ameliyatlara türlerine göre maliyetleri belirlenmiş ve personel giderlerinin oranı %62 olarak bulunmuştur.

Cremonesi ve ark. (91) yaptıkları çalışmada hasta başına düşen birim maliyetin 126,69 € olduğunu, gözlem ve kısa yatış durumu maliyeti ilave edildiğinde ise hasta başına düşen birim maliyetin 426,96 € olduğunu tespit etmişlerdir. Williams ve ark. (95) bir hastane acil servisinde yaptıkları çalışmada ortalama hasta başına hastaneye ödenen ücretin 383 \$, ortalama birim hasta maliyetinin ise 209 \$ olduğunu tespit etmişlerdir. Bamezai ve ark. (93) acil servis maliyet analizi çalışmasında travma hastaları için birim hasta maliyetinin 412 \$, travma hastası olmayanlar için ise birim hasta maliyetinin 295 \$ olduğunu tespit etmişlerdir. Durukan ve ark. (24) Ankara Numune Eğitim ve Araştırma Hastanesi nöroloji polikliniğinin 2004 yılı poliklinik birim maliyetini 15,21 TL, SSK Ankara İhtisas Hastanesi nöroloji polikliniğinin birim maliyetini ise 13,6 TL olarak tespit etmişlerdir. Yiğit ve ark. (70) tarafından hastane işletmelerinde kapasite kullanım oranının maliyetlere etkisi araştırılmıştır. Bu çalışmada hastane birim maliyetlerinde poliklinikler ve klinikler bazında büyük farklılıkların olduğunu tespit etmişlerdir. Karasioğlu ve ark. (63) 2006 yılında yaptıkları çalışmada kardiyoloji bölümü birim muayene maliyetini 18,97 TL olarak hesaplamışlardır. Esatoğlu ve ark. (2) yaptıkları çalışmada İbni Sina Hastanesi'nde poliklinik ortalama birim maliyetleri açısından dahili tıp bilim dallarının cerrahi tıp bilim dallarına oranla daha yüksek olduğunu; klinik ortalama birim maliyetleri açısından ise yatan hasta sayısına göre dahili tıp bilimlerinin birim maliyetlerinin, yatılan gün sayısına göre cerrahi tıp bilimleri birim maliyetlerinden yüksek olduğunu saptamışlardır. Cebeci Hastanesi'nde ise, poliklinik ortalama birim maliyetleri açısından cerrahi bilim dallarının dahili tıp bilim dallarına oranla daha yüksek olduğunu; klinik ortalama birim maliyetlerinde ise dahili tıp bilim dallarının daha yüksek olduğunu tespit etmişlerdir. Büyükkayıkçı ve ark. (103) cerrahi hizmet veren bazı kliniklerde yapılan ameliyat maliyetlerinin ameliyatların türüne göre, Maliye Bakanlığı fiyat tarifesinden %25-%112 oranında daha fazla olduğunu bulmuşlardır.

Williams ve ark. (95) bir hastane acil servisinde yaptıkları çalışmada acil olmayan hasta başvuruları için ortalama hasta başına hastaneye ödenen ücretin 124 \$, ortalama birim hasta maliyetinin ise 62 \$; yarı acil hasta başvuruları için ortalama hasta başına hastaneye ödenen ücretin 321 \$, ortalama birim hasta maliyetinin ise 159 \$; acil hasta başvuruları için ortalama hasta başına hastaneye ödenen ücretin 621 \$, ortalama birim hasta maliyetinin ise 351 \$ olduğunu tespit etmişlerdir. Cremonesi ve ark. (91)

yaptıkları çalışmada yeşil kod beyaz koddan %50 daha fazla maliyetli, sarı kod beyaz kodun 2 katı, kırmızı kod ise beyaz kodun 2,5 katı olduğunu saptamışlardır.

Çalışmamızda; bölge hastanesi konumunda olup geniş bir alana hizmet veren Gaziantep Üniversitesi Şahinbey Araştırma ve Uygulama Hastanesi Acil Tıp Anabilim Dalı'nın maliyet yapısı incelenmiş ve birim hasta maliyeti hesaplanmıştır.

Yaptığımız çalışmada % 46,15 oranıyla personel giderleri ilk sırada, ikinci sırada ise fatura (hizmet üretim) gideri % 41,18 oranıyla gelmektedir. Bunu takiben sırasıyla %7,69'unu hastane yönetim gideri, %3,35'ini alt yapı giderleri ve %1,63'ünü ise yemek giderlerinin oluşturduğunu saptadık. (Tablo 8, Şekil 5). Çalışmamız, yapılan diğer çalışmalarla karşılaştırıldığında;

- a. Benzer şekilde giderlerin çoğunluğunu personel giderlerinin oluşturduğunu saptadık.
- b. Diğer çalışmalara göre personel giderleri daha düşük, fatura (hizmet üretim) gideri ise daha yüksek bulunmuştur.

Yaptığımız çalışmada SGK tarafından hasta başına hastaneye ödenen ortalama birim gelir (muayene ücreti ve hastalara yapılan tüm girişimsel işlem ücretleri dahil) 49,47 TL olarak hesaplanmıştır. Personel brüt maaşın dâhil edildiği acil birim hasta maliyetini 54,09 TL olarak saptadık. Buna göre ortalama hasta başına birim zarar 4,62 TL olarak hesaplanmıştır. Personel brüt maaşın dâhil edilmediği acil birim hasta maliyetini 44,05 TL olarak saptadık. Buna göre birim hasta başına düşen personel brüt maaş maliyeti 10,04 TL olarak bulunmuştur. Birim hasta başına düşen personel brüt maaş+katkı payı maliyeti 24,96 TL olarak tespit edilmiştir. SGK tarafından 2011 yılında ödenen acil birim muayene fiyatı 15,50 TL'dir. Birim hasta başına düşen personel brüt maaş+katkı payı maliyetinin, SGK tarafından ödenen acil birim muayene fiyatından daha yüksek olduğunu tespit ettik. SGK'dan alınan birim muayene ücreti, sağlık hizmeti sunan personel maliyetini karşılayamamaktadır. Yapılan diğer çalışmalara göre çalışmamızda birim hasta maliyeti düşük bulunmuştur.

Yıl içerisinde acil poliklinik muayene sayısı en yüksek seviyeyi Ocak ayında yakalamasına rağmen, gelir beklenenin tam tersi düşük bulunmuştur (Şekil 2,4). Aynı şekilde acil poliklinik muayene sayısı en düşük seviyeyi Şubat ayında görmesine rağmen, gelirin beklendiği gibi düşük olmadığını saptadık (Şekil 2,4). Bunun olası başlıca nedeni; kullanılan sarf malzemesinden de anlaşılacağı üzere girişimsel işlem

gerektiren acil poliklinik hasta sayısının fazla oluşudur. En düşük gelirin elde edildiği Nisan ayında poliklinik muayene sayısı ortalamaya yakın tespit edilmiştir (Şekil 2,4). En yüksek gelirin elde edildiği Aralık ayında ise poliklinik muayene sayısı maksimum seviyeye yakın tespit edilmiştir (Şekil 2,4). En fazla hastanın başvurduğu Ocak ayı geliri ile en az hastanın başvurduğu Şubat ayı geliri birbirine yakın tespit edilmiştir (Şekil 2,4). Genel olarak aylık gelir ve gider durumunun poliklinik muayene sayısı ile korelasyon göstermediğini saptadık.

Ekim, Kasım, Aralık aylarında bölüm gelirleri, mümkün olduğunca kaçak ve kayıplar önlenerek en yüksek seviyeyi görmüştür (Tablo 5, Şekil 4). Kaçak ve kayıpların önlenmesi amacıyla;

- a) Sekreteryaya birimi servis içine taşınarak mobil hale getirilmiştir.
- b) Seminerler düzenlenerek tüm personel duyarlı hale getirilmiştir.
- c) Yardımcı sağlık personeline şifre verilerek sistemden ilaç ve tıbbi sarf malzemelerinin çıkışı kontrol altına alınmaya çalışılmıştır.

Yıl içerisinde sadece Mart ayında kâr tespit edilmiştir (Tablo 5,7). Bunun olası nedenleri;

- a) Gelir beklenenden yüksek tespit edilmiştir. (yapılan girişimsel işlemlerin sayısı fazla olabilir ya da yapılan tüm girişimsel işlemler faturalandırılmış olabilir)
- b) Öğretim üyesi ve araştırma görevlisi katkı payları düşük verilmiştir.
- c) Döneme ait fatura kesinti veya iade tutarı oldukça düşük bulunmuştur.

En fazla zarar Eylül ayında tespit edilmiştir (Tablo 5). Bunun olası başlıca nedeni; gelirin düşük olmasıdır. Eylül ayında kullanılan sarf malzemesi ve ilaç tutarlarından da anlaşılacağı üzere kaçak ve kayıpların fazla olduğu tahmin edilmektedir.

Ocak ayında yüksek poliklinik sayısına rağmen gelirin düşük olmasının olası başlıca nedeni (Tablo 4, Şekil 2); kullanılan sarf malzemesi ve ilaç tutarlarından da anlaşılacağı üzere girişimsel işlem gerektirmeyen ayaktan poliklinik hasta sayısının fazla oluşudur.

Personel brüt maaşlarının dâhil edilmediği gelir-gider tablosunda acil servisin 2011 yılını kâr ile kapattığı saptanmıştır (Tablo 9).

Davidoff ve ark. (104) tarafından bir üniversite hastanesinde uzmanlık eğitimlerinin birinci yılında olan hekimler üzerinde yapılan bir çalışmada ise maliyet-

etkililik konusunda verilen derslerin hekimlerin istedikleri tetkiklerin sayısında düşüşe neden olduğu, aynı şekilde Gama ve ark. (105) tarafından ayakta ve yatan hastalar üzerinde yapılan ve tüm laboratuvar tetkiklerini kapsayan bir çalışmada da hekimlere kullandıkları laboratuvar hizmetlerinin maliyeti ile ilgili karşılaştırmalı veriler sunulduğunda 12 aylık bir hizmet dönemi açısından istenen testlerde ve tedavi giderlerinde ciddi bir düşüşün yaşandığını tespit etmişlerdir. Bareford ve ark. (106) tarafından yapılan bir başka çalışmada da hekimlere kullandıkları laboratuvar tetkiklerinin sayısı ve maliyeti hakkında raporlar verilmiş ve 17 aylık bir dönem boyunca istedikleri tetkik miktarında düşüş olduğu görülmüştür.

Ösby ve ark. (107) tarafından yapılan çalışmada İsveç'te bipolar bozukluğun 1997–2005 yılları arasında hastane yatış maliyeti araştırılmış, ortalama toplam yıllık maliyetin 56 milyon € olduğu saptanmıştır. 2005 yılı için ortalama toplam yıllık yatış maliyetinin dağılımı incelendiğinde; 56.2 milyon €'nun 45.6 milyon €'sunun (%81) personel giderlerine harcandığı 3.9 milyon €'sunun (%7) ilaç ve malzeme gibi işletme giderlerine harcandığı, 5 milyon €'sunun (%9) kira giderlerine ve 1.7 milyon €'sunun da (%3) genel giderlere harcandığı belirlenmiştir. Ayrıca aynı çalışmada İsveç'te psikiyatrik hastalar için ortalama günlük yatış maliyetinin 375 € olduğu belirtilmektedir. Tav ve ark. (108) tarafından gerçekleştirilen çalışmada Bakırköy Ruh Sağlığı ve Sinir Hastalıkları Eğitim ve Araştırma Hastanesi'nde ortalama günlük yatış maliyeti 24 \$ olarak saptanırken; İstanbul Üniversitesi İstanbul Tıp Fakültesi Psikiyatri Kliniğinde ortalama günlük yatış maliyeti 48 \$ ve Özel Lape Psikiyatri Hastanesi'nde 153 \$ olarak hesaplanmıştır. Jacobs ve ark. (109) tarafından yapılan bir çalışmada yoğun bakımda bir hasta gününün normal servislerdekinden ortalama üç-altı kat daha pahalıya mal olduğunu tespit etmişlerdir. Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD) tüm yatan hasta maliyetlerinin yaklaşık %20'sinin yoğun bakım ünitelerinden kaynaklandığını tespit etmişlerdir. Hacıevliyagil ve ark. (110) tarafından yapılan çalışmada göğüs hastalıkları servisine ortalama hastane yatış maliyetleri; akciğer kanseri için 1978 TL, pnömoni için 1479 TL, KOAH için 1336 TL, astım için 925 TL olarak hesaplamışlardır. Eren ve ark. (111) tarafından yapılan bir diğer çalışmada yoğun bakım hastalarına uygulanan invazif girişimlerin, yüksek hastalık şiddet skorlarının ve artmış yaşın (> 65 yaş) maliyet açısından bağımsız risk faktörleri olmadıkları tespit edilmiştir. Ulaş ve ark. (112) tarafından yapılan çalışmada bir psikiyatri kliniğinde yatarak tedavi gören hastaların

ortalama yıllık yatış maliyeti 1340.45 TL (1029.69 \$), ortalama günlük yatış maliyeti ise 40.81 TL (31.35 \$) olarak hesaplamışlardır. Karadana ve ark. (113) tarafından bir üniversite hastanesi erişkin acil servisine trafik kazası sonrası başvuran hastaların maliyet analizi yapılmış ve sonuç olarak maliyeti azaltmanın en ucuz yolu şüphesiz trafik kazalarından korunmaya yönelik alınacak tedbirlerin artırılması denilmiştir. Ocak ve ark. (67) tarafından bir devlet hastanesinde maliyet–hacim–kâr analizinin hastanelerde uygulanabilirliğini ve önemini göstermek amacıyla çalışma yapılmış ve sonuç olarak tomografi ünitesi için kâr marjının %71 olduğunu tespit etmişlerdir.

Cardinaels ve ark. (114) hastane işletmelerinde maliyetlerin ürünlere aktarılırken maliyet taşıyıcılarının nasıl belirleneceğini çalışmalarında araştırmışlardır. Aktaş ve ark. (115) sadece bir ameliyatın maliyetini araştırmışlardır. Minh ve ark. (71) klinik servis maliyetlerini araştırmışlardır. Anand ve ark. (116) maliyet analizi çalışmasında, maliyetlerin hesaplanabilmesi için önce gider merkezlerini tanımlamışlar ve bu gider merkezlerinden üretilen sağlık hizmetine ne kadar pay düştüğünü dağıtım yöntemi ile bulmaya çalışmışlardır.

Kamu anlayışı ile yapılan sağlık hizmetlerinin maliyetlendirme çalışmalarında ısıtma, enerji, amortisman, kira ve personel giderleri devlet tarafından sübvansede edildiğinden göz ardı edilmekte ve böylece verilen hizmetin maliyeti olduğundan daha düşük hesaplanabilmektedir. Aynı hizmeti özel kesime ait bir sağlık kuruluşu verdiğinde ise belirlenen bu maliyetlerin çok üzerinde bir gider yükü ile karşılaşmaktadır (73).

Sağlık sektöründe özellikle de acil tıbbi müdahalelerde hatalı uygulamaların sonuçları çok ağır olabilmektedir. Bu hatalı uygulamaların bir kısmı da insan sağlığı üzerinde geri dönüşümsüz sonuçlara yol açabilmektedir. Bundan dolayı ilaç ve tıbbi sarf malzemelerinde hiçbir şekilde kısıtlamaya gidilemez fakat gereksiz kullanımı önlenmelidir.

Personel giderleri; acil servis maliyetinin büyük bir kısmını oluşturması nedeniyle verimliliği arttıracak, maliyetleri düşürecek çeşitli yöntemler geliştirilmeli ve uygulanmalıdır.

Bu yöntemler;

- a) Konusunda bilgi ve becerisini arttırabilmesi amacıyla personelin sık sık eğitime tabii tutulması,

- b) Norm kadro uygulamasına geçilmesi ve personelin performans sistemine dâhil edilmesi.
- c) Çalışma şartlarının düzeltilmesi,
- d) Personelin verimliliğini ölçecek, izleyecek ve değerlendirecek bir insan kaynakları modülünün hastane bilgi sistemi içerisine entegre edilmesidir.

Uygulanan bu yöntemlerin neticesinde acil servis hizmet kalitesi artacak, maliyetler düşecektir. Hizmet kalitesinin artmasıyla memnun olan hasta, hasta yakını ve çalışan personel sayısı artmış olacaktır.

Acil servislere başvuran hasta sayısı ve özelliklerinin belirlenmesi acil servislerde istihdam edilecek sağlık personelinin nöbet durumlarının planlanması için de gereklidir. Doğru planlama ile hem hastaların tatmin derecesi artar, hem maliyet-etkinlik arttırılır, hem de hastaların acilde bekleme süresi azaltılabilir (117,118).

Hizmet sektöründe en önemli maliyet unsuru personel maliyetleridir. Personel maliyetlerinin en yüksek olduğu alan ise sağlık sektörüdür. Bu sektörde maliyeti artıran diğer unsurlar ilaç, tıbbi ve tıbbi olmayan sarf malzeme ve demirbaşlardır. Sunulan sağlık hizmetlerinin doğası gereği acil olmasından dolayı tedarikçi firmalar etik olmayan bir şekilde sattıkları ürünlerde kar marjlarını artırebilmektedirler. Bu durum sağlık sektöründeki maliyetleri artırıcı bir unsur olarak görülmektedir (12).

Leverson ve ark. (119) tarafından yapılan bir araştırmada hastane maliyetlerini artırıcı ve verimliliği düşürücü faktörler olarak; daha az maliyetle dışarıda yaptırılacak işlerin hastanede yaptırılması eğilimi, hastanede gereksiz cerrahi girişimler, bazı gelişmiş olanakların az kullanılması ve yoğun teknolojiye bağlılık, bölgesel talep dikkate alınmaksızın hastane büyüklüklerinin tespiti, hekimlerin daha fazla laboratuvar testi yaptıрма eğilimleri olarak sıralanmıştır.

Hastaneler yoğun teknoloji gerektiren ve sabit giderleri fazla olan işletmelerdir. Bu sebeple kamu hastanelerinde birim muayene hizmet maliyetlerini azaltabilmek için işlem süreçlerinin hızlandırılarak daha fazla hastanın muayene edilmesi birim muayene maliyetlerini azaltıcı etki yapacaktır. Özellikle işlem süreçlerinin (hastanın muayene isteği ile hastaneye gelmesinden, hastaneyi terk edene kadar geçirdiği süreyi ve işlemleri kapsayan süreç) hızlandırılması, bir yandan yoğunluğu azaltırken diğer yandan daha fazla hastayı muayene etme şansı ortaya çıkaracaktır (63).

Durukan ve ark. (24) yaptıkları çalışmada "Hastaneler emek yoğun hizmet işletmeleri arasında yer almaları nedeniyle ürettikleri hizmetlerde en önemli maliyet kalemlerini personel giderleri oluşturmaktadır. Hastanelerde gerek tüm hizmetleri içeren bölüm bazlı maliyet hesaplamalarında, gerekse poliklinik gider yeri maliyetlerinin belirlenmesinde, gider denetimi yapılacak en önemli kalem personel giderleri olmaktadır. Hastaneler giderlerini denetlemek ve maliyetlerini minimize etmek için bu gider türüne ağırlıklı olarak eğilmek zorunda olmalıdırlar. Bu açıdan iş analizi ve iş değerlemesi yöntemleri, standart değişken maliyet yöntemleri ile birlikte kullanılarak yararlı sonuçlar alınabilir" denilmektedir.

Yataklı tedavi kurumlarının işletmecilik esasına göre verimli ve etkili yönetilememesi, kendi geliriyle giderini karşılayamaması, rekabete açık olmaması, idari ve mali özerkliğe sahip olamaması faydalı olamamalarının nedenleri olarak gösterilmiştir (50).

Gelişmiş ülkelerde, sağlık bakım harcamalarının artması ve sağlığı finanse eden sigorta şirketlerinin zorlamaları nedeniyle hasta maliyeti çalışmaları hastalık bazında yapılmaktadır. Literatür incelendiğinde görülmektedir ki, bu tür çalışmaların temel amacı, sağlık bakım hizmetinin kalitesinden ödün vermeksizin hastalık bazında maliyetleri en aza indirmektir (66,120-123).

Amaç ne olursa olsun daha etkin bir maliyet muhasebesi sistemi ile sağlık sektörünün devlet ekonomisi içerisindeki yükü azaltılmaya çalışılmalıdır.

Kamu hastaneleri kâr amacı gütmeyen sağlık işletmeleridir ve asli görevi vatandaşların sağlık ihtiyaçlarının en iyi şekilde karşılanmasıdır. Bununla birlikte kaliteli ve sürekli hizmet sunabilmek için kurumun gelir-gider dengesinin kâr lehine gözetilmesi gereklidir. Bu bağlamda sağlık hizmeti sunan bu kurumların ayrıca bir işletme olarak dikkate alınması ve değerlendirilmesi gereklidir.

6. SONUÇLAR VE ÖNERİLER

- 1) Yıl içerisinde giderek artan (Ocak ayı istisna) poliklinik muayene sayısı tespit edilmiştir.
- 2) Toplam giderler arasında personel giderleri % 46,15 oranıyla ilk sırada, ikinci sırada ise fatura (hizmet üretim) gideri % 41,18 oranıyla gelmektedir. Bunu takiben sırasıyla %7,69'unu hastane yönetim gideri, %3,35'ini alt yapı giderleri ve %1,63'ünü ise yemek giderlerinin oluşturduğunu saptadık.
- 3) Acil Tıp Ana Bilim Dalı'nın personel brüt maaş dâhil maliyet analizi çalışmasında sadece mart ayında kâr, diğer bütün aylarda zarar tespit edilmiştir.
- 4) Bölümün personel brüt maaş dâhil maliyet analizi çalışmasında 2011 yılını zarar ile, personel brüt maaş hariç maliyet analizi çalışmasında ise aynı yılı kâr ile kapattığını saptadık. Buna göre kamu hastanelerinin maliyet analizinde en önemli soru genel bütçeden ödenen personel maaşlarının maliyet analizine dâhil edilip edilmeyeceğidir.
- 5) SGK tarafından hasta başına hastaneye ödenen ortalama birim gelir 49,47 TL olarak hesaplanmıştır. Personel brüt maaşın dâhil edildiği acil birim hasta maliyetini 54,09 TL olarak saptadık. Buna göre ortalama hasta başına birim zarar 4,62 TL olarak hesaplanmıştır. Personel brüt maaşın dâhil edilmediği acil birim hasta maliyetini ise 44,05 TL olarak saptadık.
- 6) Kuruma ödenen eşit birim muayene ücretinden ziyade, hastanın tıbbi ağırlığına, triyaj koduna ve-veya acil serviste geçireceği tahmini süreye göre ücretlendirilmesi daha uygun olacaktır.
- 7) Fazla hasta fazla gelir anlamına gelmemektedir. Önemli olan kaynakların verimli kullanılmasını sağlamaktır.

7. KAYNAKLAR

1. Talakacı S: Sağlık İşletmelerinde Maliyetlerin Belirlenmesi, Özel Sektör ile Kamu Hastane İşletmelerinde Maliyet Analizi ve Bir Uygulama. Tez Çalışması, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı. Konya 2009, s.8-95.
2. Esatoğlu AE, Ağırbaş İ, Payziner PD, Akbulut Y, Göktaş B, Özatkan Y, ve ark. Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastaneleri'nde Maliyet Analizi. Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Mecmuası. 2010;63:17-27.
3. Çalışkan Z. Sağlık hizmetlerinde önceliklerin belirlenmesinde ekonomik değerlendirme yöntemi olarak maliyet-etkilik analizi. Süleyman Demirel Üniversitesi iktisadi ve idari Bilimler Fakültesi Dergisi 2009;2:311-332.
4. Çelik Y. Sağlık Ekonomisi (1. baskı). Siyasal Kitabevi. Ankara, 2011:299-316.
5. Oktay C, Cete Y, Eray O, Pekdemir M, Gunerli A. Appropriateness of emergency department visits in a Turkish university hospital. Croat Med J. 2003;44(5):585-91.
6. Çalıdağ E: Gazi Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi Erişkin Acil Servisinde Triajda Kıdemli Acil Tıp Doktoru Bulunmasının Hastaların Tirajda Beklediği ve Acil Serviste Geçirdiği Toplam Süre Üzerindeki Etkisinin Belirlenmesi. Tıpta Uzmanlık Tezi, Gazi Üniversitesi Tıp Fakültesi Acil Tıp Anabilim Dalı. Ankara 2007, s.1-19.
7. Acil Sağlık Hizmetleri Yönetmeliği. Resmi Gazete. Tarih: 11.05.2000 Sayı: 24046.
8. Afilalo J, Marinovich A, Afilalo M, Colacone A, Leger R, Unger B, et al. Nonurgent emergency department patient characteristics and barriers to primary care. Acad Emerg Med. 2004;11:1302-1310
9. Lee A, Lau FL, Hazlett CB, Kam CW, Wong P, Wong TW, et al. Factors associated with non-urgent utilization of Accident and Emergency services: a case-control study in Hong Kong. Soc Sci Med. 2000;51:1075-1085.

10. Edirne T, Edirne Y, Atmaca B, Keskin S. Yüzüncü Yıl Üniversitesi Tıp Fakültesi Acil Servis Hastalarının Özellikleri Van Tıp Dergisi 2004;15:107–111.
11. Stein AT, Harzheim E, Costa M, Busnello E, Rodrigues LC. The relevance of continuity of care: a solution for the chaos in the emergency services. Fam Pract. 2002;19:207–210.
12. Kısakürek MM. Hastane işletmelerinde bölüm maliyet analizi: Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde bir uygulama. Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi. 2010;3:229-254.
13. http://www.muhasabedersleri.com/maliyet-muhasebesi/maliyet_muhasebesi.html. Elde ediliş tarihi: 14.03.2012.
14. <http://metincoskun.home.anadolu.edu.tr/sunumlar/isletmelerinozellikleri.ppt>. Elde ediliş tarihi: 14.03.2012.
15. Özdağoğlu A, Yalçınkaya Ö, Özdağoğlu G. Ege bölgesindeki bir araştırma ve uygulama hastanesinin acil hasta verilerinin simüle edilerek analizi. İstanbul Ticaret Üniversitesi Fen Bilimleri Dergisi. 2009/2;16:61-73
16. Mutlu A, Işık K. Sağlık Ekonomisine Giriş. Bursa, 2005:45
17. Yataklı Tedavi Kurumları İşletme Yönetmeliği. Resmi gazete Tarih:13.01.1983 Sayı:17927. Değişiklik Tarih:05.05.2005 Sayı:25806
18. Odabaşı Y, Timur N. Sağlık Hizmetleri Pazarlaması. Anadolu Üniversitesi Yayınları. No.799, 1994:5-12
19. Akkılıç ME. Sağlık hizmetlerinin pazarlanması ve Elazığ'daki bazı yataklı tedavi kuruluşlarında bir uygulama. Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi. 2002;12:203-218.
20. Türkiye Üreme Sağlığı Programı. Üreme Sağlığı Hizmetlerinde İş Tanımlarının Geliştirilmesi Projesi.Final Rapor. Aralık 2004, s.9.

21. Balcı GF: Hastanelerde Maliyet Muhasebesi Uygulaması ve Birim Çıktı Maliyetlerin Uygulanması: Bursa özel Konur Hastanesi'nde Bir Örnek Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, G.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul 1999, s.8.
22. Can A, İbicioğlu H. Yönetim Ve Yöneticilik Yönünden Üniversite Hastanelerinin Değerlendirilmesi. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. 2008;3:253-275.
23. Kaplan A: Hastanelerde Poliklinik Faaliyetleri ve Karşılaşılan Problemlere İlişkin Çözüm Önerileri. Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Ankara 1991, s.38-39.
24. Durukan S, Akar Ç, Şahin İ. Seçilmiş Hastanelerde Karşılaştırmalı Poliklinik Gider Yeri Birim Maliyetleri. Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi. 2007;1:19-45.
25. Özdemir, M. Hastane Yönetim Modelleri. Yeni Türkiye Dergisi Sağlık Özel Sayısı II. Ankara, 2001;7:40.
26. Aslan Ş. Hastanelerde Örgütsel Çatışma: Teori ve Örnek Bir Uygulama. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi. 2004;11:519-617.
27. Seçim H. Hastane Yönetimi ve Organizasyonu. İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Yayını. 1991;252:10.
28. Kavuncubaşı Ş, Kısa A. Sağlık Kurumları Yönetimi. Anadolu Üniversitesi Yayını. 2002;1429:68.
29. Kavuncubaşı, Ş. Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi. Siyasal Kitabevi. Ankara, 2000:52-77.
30. Özgener Ş, Küçük F. Hastanelerde Modern Yönetim Felsefesinin Verimliliğe Etkisi: Gevher Nesibe Hastanesinde Bir Uygulama. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi. 2008;19:341-358.
31. Akdağ R, Tosun N, Çinal A, Yeşilyurt H, Şencan İ, Koç O. Türkiye'de Özellikle Planlama Gerektiren Sağlık Hizmetleri 2011-2023. In: Bayraktar G,

Küçük A, Cander B. Acil servis hizmetleri. T.C. Sağlık Bakanlığı Tedavi Hizmetleri Genel Müdürlüğü. 2011;836:27-35.

32. <http://www.acilservis.info/> Elde ediliş tarihi:15.03.2012.
33. Arslanhan S. Muayene sayısındaki artış, anlamlı bir erişim artışını mı ifade ediyor? TEPAV(Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı) Politika Notu. Eylül, 2010:2-6.
34. McWilliams JM, Meara E et al. Use of health services by previously uninsured medicare beneficiaries. New England Journal of Medicine. 2007;357:143-151.
35. Cohen JS. Introduction To Management: Definitions, Utilization, And Workforce Issues. Principles and Practice of Emergency Medicine. 4th ed. By Schwartz GR (ed), Roth PB (ed), Cohen JS (ed). By Lippincott, Williams & Wilkins. 1999:1846-1852.
36. Karpiel M. Improving emergency department flow. Eliminating ED inefficiencies reduces patient wait times. Healthc Exec. 2004;19(1):40-1.
37. Choi YF, Wong TW, Lau CC. Triage rapid initial assessment by doctor (TRIAD) improves waiting time and processing time of the emergency department. Emerg Med J. 2006;23(4):262-5.
38. Twanmoh JR, Cunningham GP. When overcrowding paralyzes an emergency department. Manag Care. 2006;15(6):54-9.
39. Derlet RW, Richards JR. Overcrowding in the nation's emergency departments: complex causes and disturbing effects. Ann Emerg Med. 2000;35(1):63-8.
40. Chan TC, Killeen JP, Kelly D, Guss DA. Impact of rapid entry and accelerated care at triage on reducing emergency department patient wait times, lengths of stay, and rate of left without being seen. Ann Emerg Med. 2005;46(6):491-7.
41. Lynn SG. Managing The Overcrowded Emergency Department. Emergency Department Management Principles and Applications. 2nd ed. Saluzzo RF,

Mayer TA, Strauss RW, Kidd P. Mosby Year Book Inc: St Louis, Missouri.1997:173-178.

42. Paulson DL. A comparison of wait times and patients leaving without being seen when licensed nurses versus unlicensed assistive personnel perform triage. J Emerg Nurs. 2004;30(4):307-11.
43. Partovi SN, Nelson BK, Bryan ED, et al. Faculty triage shortens emergency department length of stay. Acad Emerg Med. 2001;8:990-5.
44. Akyolcu N. Acil Birimlerde Triyaj. İ.Ü.F.N. Hemşirelik Dergisi. 2007;58:7-17.
45. Bracken J. Triage. Newberry L (Ed). Emergency Nursing. 5th. ed., St. Louis, Mosby, 2003:75-83.
46. Akyolcu N . Acil hemşireliğinde triyaj. Acil Tıp Dergisi. 2001;1:23-30.
47. Selfridge TJ. Management of Clients in the Emergency Department. Black JM, Hawks JH, Keene AM (Eds). Medical- Surgical Nursing, Clinical Management for Positive Outcomes, 6th Bk & Cdr Edition., WB Saunders Company, Philadelphia, 2001:2265.
48. Gerditz MF, Bucknall TK. Why we do the things we do: applying clinical decision-making frameworks to triage practice. Accident and Emergency Nursing. 1999;7:50-57.
49. Aydoğan R. Sağlık personel reformu:1980-2010 dönemi. Kamu Yönetimi Çalışmaları. Kamu Yönetimi ve Reform. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi (Yönetimi Bilimleri) Anabilim Dalı. Ankara 2010;09:169-197.
50. Etöz SD. Sağlık reformu:1980-2010. Kamu Yönetimi Çalışmaları. Kamu Yönetimi ve Reform. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi (Yönetimi Bilimleri) Anabilim Dalı. Ankara 2010;09:148-168.

51. DPT, beşinci beş yıllık kalkınma planı, <http://ekutup.dpt.gov.tr/plan/plan5.pdf>. Elde ediliş tarihi: 14.05.2012.
52. DPT, altıncı beş yıllık kalkınma planı, <http://ekutup.dpt.gov.tr/plan/plan6.pdf>. Elde ediliş tarihi: 14.05.2012.
53. DPT, yedinci beş yıllık kalkınma planı, <http://ekutup.dpt.gov.tr/plan/plan7.pdf>. Elde ediliş tarihi: 14.05.2012.
54. DPT, dokuzuncu beş yıllık kalkınma planı, <http://ekutup.dpt.gov.tr/plan/plan9.pdf>. Elde ediliş tarihi: 14.05.2012.
55. Ataay F. Sağlık Reformu ve Yurttaşlık Hakları. Amme İdaresi Dergisi. Eylül 2008;3:169-183.
56. Küçük A. Sağlık hizmetlerinde reform:”Kamu hastane birlikleri” modeli üzerine. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi (Yönetimi Bilimleri) Anabilim Dalı. Ankara 2010;09:198-228.
57. Soyer A. Sağlık Reformu: Piyasa Egemenliğinin Meşrulaştırılması. Mülkiyeliler Birliği Dergisi. 1993;154:45-48.
58. Sağlık bakanlığı ve Bağlı Kuruluşlarının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname. Resmî Gazete Tarih: 02.11.2011 Sayı: 28103 (Mükerrer).
59. Büyükmirza HK. Maliyet ve Yönetim Muhasebesi-Tekdüzene Uygun Bir Sistem Yaklaşımı (12. Baskı). Gazi Kitabevi. Ankara, 2008:9-17
60. http://www.tusak.saglik.gov.tr/pdf/nbd/sunumlar/uhymekapanis/maliyetetkililik/hastane_maliyet_metodoloji.pdf. Elde ediliş tarihi:15.03.2012.
61. Altıntaş AT: Hastane İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulaması: İ.Ü. Kardiyoloji Enstitüsü’nde Bir Örnek Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul 2003, s.51.
62. Çetiner E. Maliyet Muhasebesi (3. Baskı). Gazi Kitabevi. Ankara, 2000:10.

63. Karasioğlu F, Çam AV. Sağlık İşletmelerinde Maliyet Analizi: Karaman Devlet Hastanesinde Birim Muayene Maliyetlerinin Hesaplanması. Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi. 2008;1:15-24.
64. <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/eda/002/> Elde Ediliş Tarihi: 25.03.2012.
65. Top M, Yıldırım HH. TCDD Ankara Hastanesi'nde Maliyet Performans Analizi: 1996 Yılı Verilerine Dayalı Bir Uygulama. 1. Ulusal Sağlık İdaresi Kongresi Bildiri Kitabı; 20-21 Mayıs, 2000:6-13
66. Yiğit Ç, Peker S, Cankul İ, Kostik Z, Alkan M, Özer M ve ark. GATA Eğitim Hastanesinde Yatan Hasta Maliyetinin Belirlenmesi. Gülhane Tıp Dergisi. 2003;45:233-243.
67. Ocak S, Gider Ö, Top M, Akar Ç. Muğla Devlet Hastanesi Tomografi Ünitesi Maliyet-Hacim-Kar Analizi. Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi. 2004;7:3-38.
68. Boyacı AY: Üniversite Hastanelerinde Uygulanan Sağlık Paket Program Uygulamalarının Maliyet Analizi. Pamukkale Üniversitesi Eğitim Uygulama ve Araştırma Hastanesinde Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul 2006, s.13-24
69. Pozantı SM: Hastanelerde Kalite ve Maliyet İlişkisinin ve Maliyetlerin Hastalık Şiddetini Ayarlayıcı Faktör Olarak Kullanımının İncelenmesi. Doktora Tezi. İstanbul 1996, s.8-23
70. Yiğit V, Ağırbaş İ. Hastane İşletmelerinde Kapasite Kullanım Oranının Maliyetlere Etkisi: Sağlık Bakanlığı Tokat Doğum ve Çocuk Bakımevi Hastanesinde Bir Uygulama. Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi. 2004;2:141-162.
71. Minh HV, Giang KB, Huong DL, Le TH, Nguyen TH, Pham NG et al. Costing of Clinical Services in Rural District Hospitals in Northern Vietnam” International Journal of Health Planning and Management Int J Health Plann Mgmt Published online in Wiley Inter Science 2009:6-19

72. Tokat M. Sağlık Ekonomisi. Anadolu Üniversitesi Yayın No:793. Eskişehir, 1994:56-69.
73. Ildır A. Faliyet tabanlı maliyetleme ile sağlık işletmelerinde maliyet analizi ve performans yönetimi (1. baskı). Seçkin Yayıncılık. Ankara, 2008:5-17.
74. Yıldırım HH. Sağlık Reformları ve Maliyet Sınırlama Stratejileri. 1.Ulusal Sağlık İdaresi Kongresi. Hacettepe Üniversitesi Sağlık İdaresi Yüksekokulu. Hacettepe Üniversitesi Kültür Merkezi; Ankara, 20-21 Mayıs 2000:7-11
75. Foster S, Normand C, Sheaff R. Health care reform:The Issues and the Role Donors.The Lancet. 1994;344:11-25
76. Özkan A. Hastane İşletmelerinde Maliyetleme Yaklaşımları. Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. 2003;2:113-130.
77. SB, RSHMB, Hıfzısıhha Mektebi Müdürlüğü. Yayın No: SB-HM-2004. Ankara 2004:8-32.
78. Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Ait Sağlık İşletmelerinin Yönetimi ile Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik. Resmi Gazete Tarih: 11/1/1995 Sayı: 22168.
79. Smith BA. Genel Sağlık Sigortasından Çıkarılan Deneyimler. Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi. 1993;2:1-10.
80. Bulut D, İşman Ç. Muğla İli Sağlık Yöneticilerinde Kişisel Değer Analizi. Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi. 2004;3:278-293.
81. Tutar F, Kılınç N. Türkiye'nin Sağlık Sektöründeki Ekonomik Gelişmişlik Potansiyeli ve Farklı Ülke Örnekleriyle Mukayesesi. Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi 2007;1:31-54.
82. Dawson D, Goddard M, Street A. Improving Performance in Public Hospitals: a Role For Comparative Costs? Health Policy. 2001;57:235-248.

83. Menderes M: Hastanelerde Maliyet Muhasebesi Modeli Geliştirme ve Hemodiyaliz Seans Maliyeti Örnek Uygulaması. Doktora Tezi, H.Ü. Sağlık ilimleri Enstitüsü 1991, s.2-40.
84. Kukla SF. Cost Eccounting and Financial Analysis For The Hospital Administrator. American Hospital Puplishing. 1986, s.5
85. Güney FB: Hastanelerde Maliyet Muhasebesi Uygulanması ve Birim Çıktı Maliyetlerin Uygulanması: Bursa Özel Konur Hastanesi'nde Bir Örnek Uygulama. İ.Ü. Yüksek Lisans Tezi, Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul, 1999, s.4-24
86. Ağırbaş İ: Hastanelerde maliyet-performans analizi ve TCDD Ankara Hastanesinde bir uygulama. Bilim uzmanlığı tezi, H.Ü.Sağlık Bilimleri Enstitüsü. Ankara 1993, s.3-8.
87. Berman HJ, Weeks LE. The Financial Manegement of Hospitals. Aspen System Corporation. Maryland, 1976:14-29
88. Sayın KŞ, Yeğinboy EY. Hizmet Sağlık İşletmelerinin Verimliliğinin Arttırılmasında Maliyetlerin Önemi, Hastane İşletmeciliği: Seçme Yazılar, Ed. Hikmet Seçim. Anadolu Üniversitesi Yayını No: 845, Eskişehir, 1995, s.259.
89. Neumann BR, Keith EB. Management Accounting For Healthcare Organizations. Illinois: Precept Press (Fifth Edition); 1998:5-17
90. Hacettepe Üniversitesi Sağlık Hizmetleri Finansman Yapısının Güçlendirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması için Altyapı Geliştirme Projesi II. Faz Genel Sağlık Sigortası Sağlık Bakım Hizmetleri Ödemeleri için Altyapı Geliştirme Çalışması. Rapor: E.4.3.3 Klinik Maliyetlendirme Kalite Süreçlerinin Tanımlanması. Tarih: 10.07.2008.
91. Cremonesi P, Di Bela E, Montefiori M. Cost Analysis Of Emerngency Department. University of Genoa. J Prev Med Hyg. 2010;51:157-163.
92. Gordon JA. The Social Role of Emergency Medicine. Rosen's Emergency Medicine: Concepts and Clinical Practice. 5th ed. Marx J, Hockberger R (Ed), Walls R (Ed). Mosby, 2002:2705-2708.

93. Bamezai A, Melnick G, Nawathe A. The cost of an emergency department visit and its relationship to emergency department volume. *Ann Emerg Med.* 2005;45:483-90.
94. Sartini M, Cremonesi P, Tamagno R, et al. Quality in emergency departments: a study on 3,285,440 admissions. *J Prev Med Hyg.* 2007;48:17-23.
95. Williams RM. The costs of visits to emergency departments. *N Engl J Med.* 1996;334:642-6.
96. Ma CA. Health care payment systems: cost and quality incentives. *Journal of Economic Management and Strategy.* 1994;3:93-112.
97. Pazar Z: T.C. Sağlık Bakanlığı'nın Taniya Dayalı (Paket) Fiyat Uygulaması. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul 2008, s.12-34
98. Eminsoy MG: Paket Ameliyatlardan Laparoskopik Kolesistektominin Hizmet Maliyetlerinin Belirlenmesi ve BUT-SUT Fiyatlarıyla Karşılaştırılması. Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Ankara 2008, s.9-23
99. Tyrance PH, Himmelstein DU, Woolhandler S. US Emergency Department Costs: No Emergency. *Am J Public Health.* 1996;86:1527-31.
100. Shelley M. The Staggering Cost of Illness and Injury. *Canadian Medical Association.* 2003;168:332-335.
101. Kavuncubaşı Ş. Hastane Maliyet Analizi Çalışması: Metodoloji ve Sonuçlar. http://www.tusak.saglik.gov.tr/pdf/nbd/sunumlar/uhymekapanis/maliyetetkililik/hastanemaliyet_metodoloji.pdf;_25.05.2012.
102. Demir C. Gülhane Askeri Tıp Akademisi Komutanlığı Kalp-Damar Cerrahisi Anabilim Dalında Hasta Maliyet Analizi, Bilim Uzmanlığı Tezi, GATA Sağlık Bilimleri Enstitüsü. Ankara 1992, s.8-15.

103. Büyükkayıkçı H: SSK Ankara Eğitim Hastanesinde cerrahi hizmet sunan bazı kliniklerde ameliyat maliyetleri ile Sağlık Bakanlığı fiyat tarifesinin karşılaştırılması. 2000, s.1-12.
104. Davidoff F, Goodspeed R, Clive J. Changing Test Behavior: A Randomized Controlled Trial Comparing Probabilities Reasoning with Cost Containment Education. *Medical Care*. 1989;27:45-48.
105. Gama R, Nightingale PG, Broughton PMG et al. Modifying the Request Behavior of Clinicians. *J Clinical Pathology*. 1992;45:248-249.
106. Bareford D, Hayling A. Inappropriate Use of Laboratory Services: Long Term Combined Approach to Modify Request Patterns. *BMJ*. 1990;301:1305-1307.
107. Ösby U, Tiainen A, Backlund L et al. Psychiatric admissions and hospitalization costs in bipolar disorder in Sweden. *J Affect Disord*. 2009;115:315-22.
108. Tav A. Şizofreni tedavisinde direk maliyeti belirleyen değişkenlerin karşılaştırmalı değerlendirilmesi. Uzmanlık Tezi, TC Sağlık Bakanlığı Bakırköy Ruh ve Sinir Hastalıkları Eğitim ve Araştırma Hastanesi, 4. Psikiyatri Birimi. İstanbul 2006, s.13-32
109. Jacobs P, Noseworthy TW. National estimates of intensive care utilization and cost: Canada and United States. *Crit Care Med*. 1990;18:1282-1286.
110. Hacıevliyagil SS, Mutlu LC, Gülbaş G, Yetkin Ö, Günen H. Göğüs Hastalıkları Servisine Yatan Hastaların Hastane Yatış Maliyetlerinin Karşılaştırılması. İnönü Üniversitesi Tıp Fakültesi, Göğüs Hastalıkları Anabilim Dalı. *Toraks Dergisi*. 2006; 7(1): 11-16.
111. Eren OÖ, Kalyoncu U, Andıç N, Şardan YÇ. Yoğun bakım ünitesinde hasta bakımını etkileyen faktörler. *Selçuk Tıp Dergisi*. 2009;25(4):195-202.
112. Ulaş H, Tunca Z. Bir Üniversite Hastanesi Psikiyatri Kliniğinde Yatan Hastaların Maliyet Analizi. *Nöropsikiyatri Arşivi*. 2010;47:144-9.

113. Karadana GA. 2000-2010 Arası Trafik Kazası Sonrası Acil Servise Başvuran Hastaların Epidemiyolojik İncelenmesi ve Maliyet Analizi. Tez çalışması, Hacettepe Üniversitesi Tıp Fakültesi Acil Tıp ABD. Ankara 2011, s.93.
114. Cardinaels E, Roodhooft F, Van HG. Drivers of Cost System Development in Hospitals: Results of a Survey. *Health Policy*. 2004;69:239–252.
115. Aktaş E, Kaptanoğlu M. Bir Akciğer Ameliyatının Maliyet İncelemesi. *C.Ü. Tıp Fakültesi Dergisi*. 2002;24(4):191–197.
116. Anand K, Pandav CS, Kapoor SK. Cost of services in a Subdistrict level Hospital in Northern India. *Journal of the Academy of Hospital Administration*. 2002;14:19-22.
117. Batal H, Tench J, McMillan S, Adams J, Mehler PS. Predicting patient visits to an urgent care clinic using calendar variables. *Acad Emerg Med*. 2001;8:48-53.
118. Emet M, Uzkeser M, Eroğlu M, Aslan Ş, Çakır Z. Bir Devlet Hastanesi Acil Servisine Bir Yılda Başvuran Hastaların Zamanla İlişkisi. *Atatürk Üniversitesi Tıp Fakültesi İlk ve Acil Yardım Anabilim Dalı. The Eurasian Journal of Medicine*. 2007;39;119-123.
119. Levenson I. Some Policy Implication of Relationship Between Health Services and Health. *Inquiry Spring*. 1979:16.
120. Bradley B, Troy D, Edgar L, Richard B, William R. Age and Laboratory Costs for Hospitalized Medical Patients. *Arch Pathol Lab Med*. 2003;127;169-177.
121. Haya A, Joanne D, Marilyn K, David V, Togos T. Cost Analysis of Myomectomy, Hysterectomy, and Uterine Artery Embolization. *Am J Obstet Gynecol*. 2002;187;1401-1404.
122. Heather G, Gary K, Timothy J, Nick C, N. Ineson L. Health System Costs of in Hospital Cardiac Arrest. *Resuscitation*. 2002;54:139-146.

123. Kristian H, Glyn C, Inam C, Ossy K, Gabriel M. The Costs of Hospital Care At Government Health Facilities in Zimbabwe With Special Emphasis on HIV/AIDS Patients. WHO. 1999:1-20.