

T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



SAĞLIK İŞLETMELERİNDE MUHASEBE UYGULAMALARINA
YÖNELİK HESAP PLANI ÖNERİSİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Resul KARADEMİR

(Y1512.070009)

Muhasebe ve Finans Yönetimi Anabilim Dalı

Muhasebe ve Denetimi Programı

Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Gökberk Can

Ocak, 2018



T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ

Yüksek Lisans Tez Onay Belgesi

Enstitümüz Muhasebe ve Finans Yönetimi Anabilim Dalı Muhasebe ve Denetimi Tezli Yüksek Lisans Programı Y1512.070009 numaralı öğrencisi **Resul KARADEMİR**'in "SAĞLIK İŞLETMELERİNDE MUHASEBE UYGULAMALARINA YÖNELİK HESAP PLANI ÖNERİSİ" adlı tez çalışması Enstitümüz Yönetim Kurulunun 26.12.2017 tarih ve 2017/37 sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından **26.12.17** ile Tezli Yüksek Lisans tezi olarak **KARDA** edilmiştir.

Öğretim Üyesi Adı Soyadı

İmzası

Tez Savunma Tarihi :11/01/2018

1)Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Gökberk CAN

.....

2) Jüri Üyesi : Doç. Dr. Zelha ALTINKAYA

.....

3) Jüri Üyesi : Doç. Dr. Abdullah Kadir DARRAĞOĞLU

.....

Not: Öğrencinin Tez savunmasında **Başarılı** olması halinde bu form **imzalanacaktır**. Aksi halde geçersizdir.

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans olarak sunduğum “Sağlık İşletmelerinde Hesap Planı Önerisi” adlı tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadarki bütün süreçlerde bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve onurumla beyan ederim. (25.12.2017).

Resul KARADEMİR

ÖNSÖZ

Yüksek Lisans tezimin oluşturulması sırasındaki çalışmalarında bana yol gösteren ve her konuda yardımcı olan danışman hocam **YRD.DOÇ.DR Gökberk CAN'** na, teşekkür ve minnetlerimi sunarım.

Bu araştırmada, sağlık hizmetleri ve sağlık hizmetlerinin muhasebeleştirilme ilkeleri üzerinde durulmuştur. Tezin hazırlanması aşamalarında **PROF.DR. ABDULKADİR DABBAĞOĞLU** a teşekkürü bir borç bilirim.

Ocak, 2018

Resul KARADEMİR

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖNSÖZ.....	vii
İÇİNDEKİLER	ix
ÇİZELGE LİSTESİ.....	xi
ÖZET.....	xiii
ABSTRACT	xv
1 GİRİŞ	1
2 SAĞLIK SİSTEMİ VE SAĞLIK İŞLETMESİ	3
2.1 Sağlık Kavramı ve Önemi	3
2.2 Sağlık Sistemi	3
2.3 Sağlık İşletmesi	7
2.3.1 Sağlık İşletmelerinin Niteliği	8
2.3.2 Sağlık İşletmelerinin Sınıflandırılması	8
2.3.2.1 Koruyucu Sağlık Hizmetleri	9
2.3.2.2 Tedavi Edici Sağlık Hizmetleri.....	12
2.3.2.3 Rehabilitasyon Edici Sağlık Hizmetleri	13
2.3.2.4 Sağlığın Geliştirilmesi Hizmetleri.....	14
2.4 Sağlık İşletmelerinde Muhasebe.....	15
2.4.1 Muhasebe Kavramı	15
2.4.1.1 Muhasebe Sisteminin İşleyişi.....	16
2.4.1.2 Muhasebenin İşletme İçin Önemi	16
2.4.1.3 Muhasebe Biliminin Temel Yapısı ve Gelişimi.....	17
2.4.1.4 Muhasebenin Bölümleri	18
2.4.2 Hastane İşletmelerinde Maliyet Kavramı.....	20
2.4.2.1 Hastane İşletmelerinde Temel Birim Maliyetler.....	22
2.4.2.2 Hastane İşletmeleri Maliyetlerine Etki Yapan Faktörler	23
2.4.2.3 Hastane İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi ve Amaçları.....	29
2.4.2.4 Sağlık Uygulamaları Genel Tebliği	30
3 BÖLÜM HASTANE İŞLETMELERİNDE GİDER VE HARCAMA	
KAVRAMLARI	33
3.1 Hastane İşletmelerinde Giderlerin Sınıflandırılması	33
3.1.1 Çeşit Esasına Göre Giderler	34
3.1.1.1 İlk Madde ve Malzeme Giderleri	34
3.1.1.2 İşçi Ücret ve Giderleri.....	35
3.1.1.3 Memur Ücret ve Giderleri.....	35
3.1.1.4 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	35
3.1.1.5 Çeşitli Giderler	35
3.1.1.6 Amortisman ve Tükenme Payları.....	35
3.1.1.7 Finansman Giderleri.....	35

3.1.1.8	Vergi Resim ve Harçlar	35
3.2	Mamule Yüklenmesine Göre Giderler	36
3.2.1	Direkt (Dolaysız) Giderler	36
3.2.2	Endirekt (Dolaylı) Giderler	36
3.2.3	Fonksiyon Esasına Göre Sınıflandırma.....	37
3.2.3.1	Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	37
3.2.3.2	Hastane İşletmelerinde İlk Madde ve Malzeme Giderleri	37
3.2.3.3	İlk Madde ve Malzemenin Satın Alma İşleyiş Süreci.....	38
3.2.3.4	İhtiyaç- Tüketim Belirleme ve Malzeme Planlaması	40
3.2.3.5	Satın Alınan Malzemenin Teslim Alınması ve Kabul Giriş İşlemleri	41
3.2.3.6	Madde ve Malzemelerin Stoklanması	42
3.2.3.7	Madde ve Malzemelerin İhtiyaç Duyulan Bölüme Gönderilmesi	44
3.2.3.8	Hastane İşletmelerinde Stok Değerleme Yöntemleri	45
3.2.3.9	Direkt İşçilik Giderleri	49
3.2.3.10	Genel Üretim Giderleri.....	50
3.2.3.11	Hizmet Üretim Maliyeti	51
3.3	Araştırma ve Geliştirme Giderleri	51
3.3.1	Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	52
3.3.2	Genel Yönetim Giderleri	52
3.3.3	Finansman Giderleri	52
3.3.4	Üretim Miktarı Karşısındaki Değişkenliğe Göre Giderler	52
3.3.5	Sabit Giderler	52
3.3.6	Değişken Giderler	53
3.3.7	Yarı Değişken Giderler	54
3.3.8	Yarı Sabit Giderler	54
3.4	Fiili veya Önceden Belirlenmiş Olmasına Göre Giderler	54
3.4.1	Fiili (Gerçekleşen, Tarihi) Giderler.....	55
3.4.2	Önceden Belirlenmiş Giderler.....	55
3.4.3	Giderlerin Sorumluluk Açısından Sınıflandırılması	55
3.4.4	Kontrol Edilebilen Giderler.....	56
3.4.5	Kontrol Edilemeyen Giderler	56
4	ÖRNEK MUHASEBE UYGULAMALARI.....	57
5	SONUÇ.....	97
	KAYNAKLAR.....	99
	EKLER.....	101
	ÖZGEÇMİŞ	125

ÇİZELGE LİSTESİ

Sayfa

Çizelge 4.1: Maliyet Giderleri	57
Çizelge 4.2: Bölümlerde Düzenlenen Direkt Madde ve Malzeme Giderleri.....	58
Çizelge 4.3: Bölümlerde Düzenlenen Endirekt Madde ve Giderleri	59
Çizelge 4.4: Direkt Personel Giderleri Özeti	60
Çizelge 4.5: Endirekt Personel Giderleri Özeti	60
Çizelge 4.6: Dağıtım Verileri Tablosu.....	62
Çizelge 4.7: Gider Dağıtım Tablosu	64
Çizelge 4.8: Elektrik Gider Dağıtım Tablosu	65
Çizelge 4.9: Su Gider Dağıtım Tablosu.....	66
Çizelge 4.10: Isınma Gider Dağıtım Tablosu	67
Çizelge 4.11: Haberleşme Gider Dağıtım Tablosu	68
Çizelge 4.12: Bakım Onarım Gider Dağıtım Tablosu	69
Çizelge 4.13: Sigorta Gider Dağıtım Tablosu	70
Çizelge 4.14: Kırtasiye Gider Dağıtım Tablosu	71
Çizelge 4.15: Amortisman Gider Dağıtım Tablosu	72
Çizelge 4.16: Yemekhane Gider Dağıtım Tablosu.....	73
Çizelge 4.17: Çamaşırhane Gider Dağıtım Tablosu	74
Çizelge 4.18: Eczacı Gider Yeri Dağıtım Tablosu	75
Çizelge 4.19: Laboratuvar Gider Yeri Dağıtım Tablosu	76
Çizelge 4.20: Görüntüleme Merkezi Gider Yeri Dağıtım Tablosu	77
Çizelge 4.21: Anjiyo Gider Yeri Dağıtım Tablosu.....	78
Çizelge 4.22: Ameliyathane Gider Yeri Dağıtım Tablosu	78
Çizelge 4.23: Bölüm Maliyetleri Tablosu	79
Çizelge 4.24: Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi	80

SAĞLIK İŞLETMELERİNDE MUHASEBE UYGULAMALARINA YÖNELİK HESAP PLANI ÖNERİSİ

ÖZET

Sağlık kuruluşları toplumun en önemli gereksinimi olan sağlık gereksinimini karşılamak üzere oluşturulmuş kuruluşlardır. Öncelikli hedefi bireylerin hasta ya da sakatlık yaşamamasını sağlamak olan sağlık hizmetleri, hastalık veya sakatlığı yaşamış bireylerin tedavileri, tedaviden sonra, tedavi sırasında ve sonrasında özellikle kalıcı özürlülerden dolayı yaşanabilecek psikolojik travmaları en aza indirmeye çalışarak hastanın en kısa sürede yeni hayatına alışıp kendi kendine yetecek hale gelmesini sağlayacak rehabilitasyon hizmetleri ve toplumun tamamını hastalık yaşamama konusunda bilgilendirmek suretiyle sürekli sağlıklı ve kaliteli bir yaşam sürmelerini amaçlamaktadır.

Sağlık kuruluşlarının bütün bu hizmetleri sunarken gelir ve giderleri olmaktadır. Sağlık işletmelerinin finansal değer taşıyan işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve muhasebe kayıtlarından elde edilecek olan mali tabloların, bu işletmelerin faaliyetlerinden sağladığı kazanç ve zararları göstermesi bakımı büyük önemi bulunmaktadır.

Anahtar Kelimeler: *Sağlık, Sağlık kurumları, Sağlık işletmeleri, Muhasebe*

ACCOUNT PLAN SUGGESTION FOR ACCOUNTING PRACTICES IN HEALTH ENTERPRISES

ABSTRACT

Health organizations are organizations formed to meet the health needs of the community's most pressing needs. The priority of the patient or health services, which ensure survival injured individuals, illness or disability experienced treatment of individuals after treatment, during and after a particularly lasting psychological trauma that can be experienced due to disability get used to minimize the work the patient as soon as the new life to become self-sufficient. Ensure that all rehabilitation services and society by constantly aims to inform about the disease to live healthier and riding quality of life.

While offering all these services revenues and expenditures of the health care provider is. Health businesses carrying value of the financial transactions of accounting and accounting records to be obtained from the financial statements, which provides care to show gains and losses from the activities of these enterprises is of great importance.

Keywords: *Health, Health Institutions, Health Organizations, Accounting*

1 GİRİŞ

Sağlık, toplumu oluşturan bireylerin genel bir iyi olma halidir. İyi olma hali, sadece fiziki değil, aynı zamanda sosyal ve psikolojik olarak genel bir iyi olma halini kapsamaktadır. Toplumun sağlıklı yaşayabilmesini sağlamak için sağlık kurumları oluşturulmuştur. Ticari bir amaç gütmeyen kurulan bu kurumlar, insanın yaşamsal hakkı olan sağlık hizmetlerinden faydalanma hakkından yararlanmaları için oluşturulmuş organizasyonlardır. Genel olarak toplumun sağlığını korumak ve iyileştirmek olan sağlık işletmelerinin birincil amacı, toplumu oluşturan her bireyin sunulan sağlık hizmetlerinden faydalanmasını sağlamaktır. Herhangi bir ayırıcı kriter düşünmeden toplumun tamamının faydalanması esasına dayanan sağlık hizmetlerinin ikinci amacı, bireylerin bulundukları yerde sağlık hizmetlerinden faydalanmalarının imkânını sağlamaktır. İster kalabalık bir kentte isterse تنها bir köyde yaşasın, bireyin en azından temel sağlık hizmetlerinden faydalanan olması gerekmektedir. Sağlık hizmetlerinin sunulmasındaki üçüncü amaç ise topluma sunulan sağlık hizmetlerinin mümkün olduğu en kaliteli şekilde sunulmasıdır. Sağlık hizmetlerinin bu amaçları aynı zamanda sağlık hizmetlerinin sınıflandırılmasını da beraberinde getirmektedir. Buna göre sağlık hizmetleri dört aşamadan oluşmaktadır. Birinci aşama sağlık hizmetleri, koruyucu sağlık hizmetleridir ve bu tür hizmetlerin temel hedefi toplumu hastalık ve sakatlıklardan korumaktır. Toplumu oluşturan bireylerin hasta olmamalarını sağlamayı amaçlayan bu birincil hedefin dışında sağlık işletmelerinin ikincil hedefi, hastalığa veya sakatlığa maruz kalmış olan bireylerin tedavilerini sağlayacak imkânların bireye sunulmasıdır. Sağlık hizmetlerinin üçüncü amacı ise, yaşamış olduğu hastalık veya sakatlık durumundan dolayı kalıcı olarak özürlü haline gelmiş kişilerin eski sağlıklarına kavuşmalarının yanında aynı zamanda sakatlık öncesindeki sosyal durumlarına kavuşturulmalarını kapsamaktadır. Sağlık kurumlarının üçüncü amacı ise sağlığın geliştirilmesi amacıyla toplumun bilinçlendirilmesini, her bireyi daha sağlıklı nasıl yaşanacağı bilincine ulaştırmayı amaçlamaktadır. Bu amaçları gerçekleştirmek üzere kurulan sağlık işletmeleri bir kamu kurumu olarak

kurulabileceği gibi aynı zamanda bir özel sektör kuruluğu olarak ta kurulabilmektedir. İster kamu, isterse de özel sektör tarafından kurulmuş olsunlar sağlık işletmelerinin en önemli sorunlarından birisi finansal sorunlardır. Sağlık işletmeleri, hem kuruluğu ve hem de işletilmeleri sırasında büyük bir finansal maliyet gerektirmektedirler. Kuruluğları sırasında yüksek finansal imkânlar gerektiren sağlık kuruluğları, işletilmeleri sırasında yapmış oldukları faaliyetlerden dolayı gelirleri ve giderleri olmaktadır. Yaptıkları hizmete, hizmetten faydalananların katılımından dolayı gelir elde eden sağlık işletmeleri, hizmet sunumu sırasında gerekli olan personel, araç gereç ve diğer giderler için de harcama yapmaktadırlar. Sağlık kurumlarının gelir ve giderlerinin belirlenmesi için muhasebe kayıtları tutulmaktadır. Tutulan muhasebe kayıtları sağlık işletmelerinin geçmişte yapmış olduklarını raporlar halinde çıkartarak gelecekte yapacaklarının planlamasını yapmalarına faydalı olmaktadır. Muhasebe kayıtları ile sağlık hizmetlerinin maliyetlerinin belirlenmesi hem maliyetlere müdahale ederek daha kazançlı çalışmalar yapılmasını ve hem de özellikle özel sağlık kuruluğları açısından bu sektörde bulunan rakipleri ile kolay mücadele etmesini sağlayacaktır.

2 SAĞLIK SİSTEMİ VE SAĞLIK İŞLETMESİ

2.1 Sağlık Kavramı ve Önemi

Sağlık, negatif bir kavram olarak görünse de anlam olarak hasta olmama manasında kullanılan bir kavramdır. Dünya Sağlık Örgütü, sağlık kavramını tanımlarken, sadece bedensel açıdan bir iyi olma halini değil, aynı zamanda ruhsal açıdan ve sosyal yaşam açısından konuya bakmış ve tanımlamasını da bu yönde yapmıştır (Kürkçü, 2015: 1).

Dünya sağlık örgütünün tanımında sağlık sosyal, bedensel ve ruhsal olarak bireyin tam olarak bir iyi olma durumudur. Sağlık kavramına getirilen başka bir tanım da Birleşmiş Milletlerin yayınlamış olduğu İnsan hakları bildirgesinde bulunmaktadır.

Birleşmiş Milletler konuya biraz daha geniş bir çerçeveden bakarak sağlık kavramının içerisine bireyin beslenmesini, yaşadığı konutu, çalışma durumunu, medeni halini, vücudunda olan sakatlık durumunu da dâhil ederek genel bir tanım yapmış ve bütün bu yaşamsal durumları katarak hepsinde bir iyi olma halini sağlık kavramının içerisine dâhil ederek tanımlamasını yapmıştır. Birleşmiş Milletlerin bu tanımlaması, Birleşmiş Milletler üyesi tüm devletlerce temel bir insan hakkı olarak kabul edilmiş olmaktadır (Kürkçü, 2015: 1).

2.2 Sağlık Sistemi

Hastane işletmeleri, tüm insanlar için yasal hakları olan, sağlık hizmeti veren ve sağlık sistemi içerisinde yer alan kurum ve kuruluşlardır. Yalnız burada eklenecek husus; hastanelerin sağlık sistemi içerisinde odak noktasında olduğudur. Bundan dolayı hastane işletmelerinde verilen hizmetin niteliği, bu sistemin tamamını oluşturmaktadır ve alt sistemlerden etkilenmektedir.

Konuya sağlık açısından bakıldığında kalite kavramı kapsamı belirlenmesi zor bir kavramdır. Sağlık kurumları açısından kalite kavramı içerisine birçok unsurun dâhil olduğu geniş kapsamlı bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır.

Ticari düşünce ile kurulmuş olan işletmelerde olduğu gibi hastanelerde de amaçlanan ticari ömrünü devam ettirmektir. Toplumu oluşturan bireylerin sağlık hizmetlerinden faydalanmaları evrensel olarak kendilerine tanınan bir haktır. İnsan olmanın bir gereği olarak bireylerin faydalanmaları gereken sağlık hizmetleri de sağlık kuruluşları tarafından sunulmaktadır.

Hastaneler, esas olarak hastalıkların tedavi edilmesini sağlamak üzere hizmet veren kuruluşlardır. Bu genel amacın gerçekleşmesi ancak alt amaçların gerçekleşmesine bağlıdır. Tıp hizmetleri, yardımcı tıp hizmetleri, yönetim ve destek hizmetleri bu alt amaçları oluşturmaktadır. Alt amaçlar aynı zamanda iş alanları da oluşturmaktadır. İşlerin yerine getirilmesi değişik nitelikte çalışanı gerektirmektedir.

Yapılan işlerin niteliği ve kullanılan teknoloji çalışanların sayısını belirlemektedir. Nitekim hastanelerde oluşan iş bölümü ve alanlarında uzmanlaşma gerekliliği tıpta yeni keşiflerin olması ve teknolojik gelişmeler ile teşhis ve tedavi ki aşırı işbölümü ve uzmanlaşma, tıpta ve teknolojiye görülen büyük ilerlemeler yeni mesleklerin ortaya çıkmasına yol açmıştır. Bu gelişmelerin hastaneye yansması hastanede hem personel, hem de hizmet birimleri sayısının hızla artmasına neden olmuştur (Öztek, 2008: 104).

Sağlık kurumlarının amaçlarını üç başlık altında toplamak mümkündür. Bu amaçlardan birincisi, sunulan sağlık hizmetinden bütün toplumun faydalananı olmasıdır. Bu amaç toplumu oluşturan her bireyin sağlık hizmetlerinden eşit bir şekilde yararlanıyor olmasını sağlamayı hedefler.

İnsanların yaşamayı tercih ettikleri yerler farklı farklı olabilir. Şehirde, kalabalık bir ortamda ya da kırsal kesimde insanların sayıca az olduğu bir yerde yaşasın, her insanın faydalanabileceği sağlık hizmetinin kendisine sunuluyor olması ve en ücra köşelere kadar ulaştırılan sağlık hizmetlerinin insanların temel sağlık ihtiyaçlarını karşılayacak düzeyde olması gerekmektedir (Öztek, 2008: 104).

Sağlık hizmetlerinin halka eşit bir şekilde sunulması sırasında gözetilmesi gereken önemli bir nokta da insanlar arasında diğerlerine göre nispeten ayrıcalıklı olan kesimlere ayrıcalıklar verilmesi, sağlık hizmetlerinin bu kişilere ulaştırılmasında azami dikkat edilmesi gerekliliğidir. Bu ayrıcalıklı kesimler arasında, çocuklar, yaşlılar, hamileler gibi sağlık hizmetlerinden faydalanması

hem çok gerekli, acil ve hem de sunulan sağlık hizmetlerinden yararlanma olanağı toplumun diğer kesimlerine göre nispeten daha zor olan bireyler bulunmaktadır.

Sağlık hizmetlerinin topluma eşit bir şekilde ulaştırılması amacı, sunulan sağlık hizmetlerinin bu ayrıcalıklı bireyleri de içine alacak şekilde bütünleştirilmiş bir şekilde sunulmasını kapsamaktadır. Sağlık hizmetlerinin bütünleştirilmiş olarak sunulmasında kastedilen, sağlık hizmetlerinin her basamağının, yani koruyucu, tedavi edici, sosyal ve çevresel hizmetlerinin bir eşgüdüm içerisinde sunulmasıdır (Tabak, 2006: 61).

Dünya Sağlık  rg t n n bu konudaki tavsiyesi de bu yöndedir. Dünya Sağlık  rg t ne göre ülkeler, sağlık örgütlenmelerini kurarken toplumu oluşturan bireylerin kabullenebileceği ölçüler ve maliyetlerle sağlık hizmetlerini sunmalıdırlar. Birinci düzey sağlık hizmeti olarak adlandırılan bu sağlık hizmetleri, sağlık hizmetlerinden yararlananların katılımı ile ülkenin içinde bulunduğu şartlar d hilinde sunulmasını ihtiva etmektedir.

Sağlık hizmetlerinin amaçlarından ikincisi toplumu oluşturan bireylerin sağlık hizmetlerinden kesinlikle şurada veya burada değil, sağlık hizmetine ihtiyaç duydukları her yerde bu sağlık hizmetinden faydalanıyor olmalarıdır. Bu amacın yerine gelebilmesi hem sağlık hizmetlerinin hazırlandığı organizasyon yapısına hem de ülkenin içerisinde bulunduğu duruma göre belirlenmektedir. Sağlık hizmetlerinin oluşturulması ve sunulması maliyetli ve zaman alıcı bir iştir (Tabak, 2006: 61).

Toplumun her bireyinin olduğu yere sağlık tesisi kurmak, hem kuruluş maliyeti ve hem de bu kuruluşlarda hizmet verecek yetişmiş iş gücü ile sağlanabilecektir ki bu da oldukça önemli maddi ve manevi bir yatırımı gerektirmektedir. Sağlık hizmetlerinin üçüncü amacı ise, toplum ihtiyaçları için sunulan sağlık hizmetlerinin olabildiğince kaliteli olarak sunulmuş olmasıdır.

Sağlık hizmetlerinde kalite her zaman amaçlanan bir düşüncedir. Ama bu hizmetleri sunarken oluşturulacak olan kalite, belirli aşamaların gerçekleştirilebilmesi neticesinde olabilmektedir. Bu aşamaların gerçekleştirilebilmesi ise hemen birdenbire olacak bir durum değildir. Sağlık hizmetlerinin toplumun tamamına bu amaçlar doğrusunda hizmet

ulaştırabilmesi ancak sağlık kurumların örgütsel yapıları dizayn edilirken bu amaçlar doğrultusunda dizayn edilmesine bağlıdır (Tabak, 2006: 61).

Sağlık hizmetlerini kimin verdiği, bu hizmetlerden kimlerin faydalandığı ve bu hizmetlerin mali olarak kimler tarafından finanse ediliyor olduğu bu hizmetlerin niteliği ve hedeflerinin belirleyici unsurudur.

şöyle ki, sağlık hizmetleri devlet tarafından oluşturulup insanlara sunulursa bu hizmetlerden toplumu oluşturan her bireyin faydalanması söz konusu olur. Çünkü kamunun sağladığı imkânlar her birey için sunulmuş imkânlardır. Kamu bu konuda belirleyici bir kriter koyamaz. Bazı kişiler faydalansın bazı kişiler faydalanmasın ya da şu özellikte olanlar faydalanabilir veya faydalanamaz diye bir ön koşul sunmaz. Buna karşılık sağlık hizmetlerinin özel sektör tarafından oluşturulup sunulması halinde özel sektör bir ayırım yapabilir.

Sağlık hizmetinden faydalanmanın fiyatlarını belirleyip toplumun bir kısmının bunlardan faydalanmasını sağlayabilir. Bu da hizmetin sunulduğu hedef kitlenin ve hizmet niteliğinin belirlenmesi olmaktadır. Buna göre hizmet kalitesindeki negatif durum bazen müşteri tarafından onarılamaz ve telafi edilemez sonuçları doğurabilmektedir.

Sağlık hizmetlerinden faydalanmanın bir bedeli olmasına ve özellikle özel sektör tarafından kurulan sağlık tesislerinden kurucular kazanç elde etmek istemelerine rağmen, sağlık kurulu bir ticari işletme gibi düşünülmemektedir. Sağlık hizmetlerinin kendilerine has bir yapısal özellikleri bulunmaktadır (Yılayaz, 2013: 8).

Sağlık hizmetlerinin en önemli özelliği, Sunulan ciddi ve zor hizmeti sağlayacak olan sağlık personeline sahip olmak, eğitimli personeli sağlayacak insan kaynakları üzerinde durmaktır. Çünkü sağlık hizmetlerini topluma sunmanın ön koşulu bu hizmetleri uygulayabilecek nitelikte insan gücünün bulunmasıdır. Kamu hastanelerinde durum biraz daha stabil olurken, özel hastanelerde durum biraz daha farklıdır.

Özel sektör hastaneleri özellikle aynı sektörde bulundukları ve rekabet içerisinde bulundukları rakiplerinden öne geçmek onlardan daha iyi olabilmek, daha çok tercih edilmek için sundukları hizmetin kalitesini arttırmak zorundadırlar. Yoğun rekabetin ve hızlı değişimin yaşandığı günümüzde, özellikle özel hastaneler

varlıklarını sürekli kılabilmek, büyüyebilmek, verimliliği arttırabilmek, hasta ve hasta yakınlarının memnuniyetini sağlayabilmek ve pazardaki yerlerini koruyabilmek için insana yatırım yapmak zorundadırlar (Yılayaz, 2013: 8).

2.3 Sağlık İşletmesi

İşletme, talep olunma özelliğine sahip mal ve hizmetler üretmek amacıyla, üretim etmenleri olan doğal kaynaklar, emek, anamal (sermaye) ve organizasyonun, aralarında belli oranlar ve belli bir düzen ile bir araya getirilmesi ile meydana gelen birimdir. İşletmeler, mal ve hizmet üretebilmek için üretim etmenlerini belirli bir şekilde bir araya getirir, organize ederler.

Buradaki organize kavramının anlamı bir sistem kurulmasıdır. Bu sistem, belirlenmiş çalışma hedefleri gerçekleştirebilmek için bütün organizasyonun kusursuz bir şekilde çalışmasıdır. İşletmeler açık sistemlerdir. Açık sistemler, girdi alabilen, aldığı girdiği işleyerek farklılaştırabilen sistemlerdir (Kürkçü, 2015: 1).

Girdiyi dönüştürerek mal ve hizmete çevirdiği çıktıları ise başka sistemler için bir girdi olacaktır. Sağlık işletmesinin genel amacı, toplumu oluşturan kişilerde ortaya çıkmış olan sağlık sorunlarını çözerek, bireyin ruhen, bedenen rahat olması, çevresi ile uyum içerisinde ve sosyal bir şekilde hayatını devam ettirmesine yardımcı olacak şekilde hizmet üreten sosyoekonomik bir işletme olarak hizmet vermektir. Sağlık işletmesi kavramı; bir veya birkaç doktorun bir araya gelerek açtıkları muayenehaneler, sağlık ocakları, dispanserler, ihtisas hastaneleri ve genel bir kavramdır (Kürkçü, 2015: 1).

Bu farklılıklar, gerek işletmenin hukuki durumu açısından, gerek örgütlenme şekli açısından gerekse özel veya kamuya ait olma açısından belirtilebilir. Sağlık işletmelerini işleten birimlere de sağlık işletmecisi denilmektedir.

Sağlık işletmeciliği toplumun sağlık ile ilgili ihtiyaçlarını karşılamak üzere hazırlanmış organizasyonların bu işlevlerini olabildiğince kusursuz ve kaliteli bir şekilde yerine getirmeleri planlamalar yapmak, sağlık hizmetlerini sunan personelin sevk ve idaresini sağlayarak denetimlerini yapmak gibi görevleri yerine getirmektedir. Yurdumuzda sağlık kurumları örgütlenme şekli açısından hastaneler, dispanserler, sağlık ocakları, halk sağlığı laboratuvarları olarak

sıralanabilir. Ülkemizde sunulan sağlık hizmetlerinin çoğunluğu hastanelerde sağlanmaktadır (Kürkçü, 2015: 1).

2.3.1 Sağlık İşletmelerinin Niteliği

Sağlık işletmeleri ya da bir diğer tanımla, sağlık kurumları, toplumu oluşturan insanların yaşayabilecekleri hastalık durumlarından öncelikle korumayı hedeflemektedir. Bu öncelikli hedef, bir taraftan insanların hastalıklara yakalanmayarak daha refah içerisinde yaşamalarını sağlarken, bir taraftan da dolaylı olarak sağlık için gerekli olan finansal kaynakların daha az kullanılmasını sağlayacaktır.

Sağlık kurumlarının birincil hedefinden sonra gelen amacı ise bütün koruma tedbirlerine rağmen hastalık veya sakatlık yaşayan bireylerin bu istenmeyen hallerinden kurtarmaktır. Tedavi edici sağlık hizmetleri diye adlandırılan bu ikinci hedefte de finansal kaynakların kullanımı önemli bir kavram olmaktadır. Bireylerin sağlığını korumak ya da yakalandıkları hastalıklardan kurtarmak için oluşturulan sağlık hizmetleri, farklı kuruluş organizasyonlarında olabilmektedir. Bu organizasyon yapıları kamu ya da özel sektör tarafından oluşturulmaktadır ve bu da sağlık hizmetlerinin niteliğini ortaya koymaktadır (Yılayaz, 2013: 13).

Sağlık hizmetlerinin niteliğinin ne olduğunu belirleyen unsurlar arasında, sağlık hizmetlerinden kimlerin faydalanacağı, hizmeti sunanların kamu veya özel sektör kuruluşu olduğu ve bu işletmelerin oluşturulma ve faaliyetlerine devam etmeleri için gerekli olan finansman kaynaklarını kimin sağlayacağı konuları bulunmaktadır. Sağlık hizmetleri kamu kuruluşu olarak oluşturulursa faydalanan kişiler de kamunun sorumluluk alanı olan toplumun tamamıdır (Yılayaz, 2013: 13).

2.3.2 Sağlık İşletmelerinin Sınıflandırılması

Sağlık hizmetlerinin sınıflandırılması sunulan hizmetin türüne göre yapılmaktadır. Sağlık işletmeleri birçok farklı hizmeti birlikte sunmaktadır. Sağlık hizmetleri, topluma sunulan hizmetin amacına, bu hizmeti ortaya koyan birimlere göre bir ayrıma tabi tutulmaktadır. Buna göre sağlık hizmetleri, koruyucu, tedavi edici, rehabilite edici ve sağlığı geliştirici hizmetlerden oluşmaktadır (Sevgen, 2015: 8).

Sağlık hizmetleri uzun yıllar boyunca sadece tedavi edici sağlık hizmetleri olarak düşünülmüştür. Fakat zaman ilerledikçe sağlık hizmetlerinin kapsamı da genişlemiştir. Yeni hastalıkların ve hastalıklara sebep olan mikropların keşfi, bu hastalıkların bulaşma yolları gibi faktörler sağlık hizmetlerinin çeşitlenmesini sağlamıştır. Önceleri keşfedilmemiş hastalıklardan ölümlerin olması durumunda ölüm bilinen herhangi bir nedene bağlanırdı (Sevgen, 2015: 8).

Tıp alanında yapılan yeni araştırmalar sayesinde hastalıkların belirtileri, tanı ve tedavileri yapılır hale gelmiş ve bu da sağlık hizmetlerinin alanının genişlemesi sonucunu doğurmuştur. Sağlık hizmetlerinden faydalanan bireylerin sayısının artması ve sunulan sağlık hizmetlerinin finansmanının sağlanabilmesi de sağlık hizmetlerinin sınıflandırılması konusunda önemli bir etken olmuştur. Önceleri sadece kamunun sunmuş olduğu sağlık hizmetleri bulunurken zaman içerisinde bu hizmetler özel sektör kuruluşları tarafından da verilmeye başlanmıştır. Bu da sağlık hizmetlerinin kamu ve özel sektör olarak ikiye ayrılmasına neden olmuştur (Akbaş, 2014: 12).

2.3.2.1 Koruyucu Sağlık Hizmetleri

Bu tür hizmetlerin ana amacı toplumun sağlığını korumaktır. Yani bu hizmetlerdeki ana hedef, birey hastalanmadan, hastalığa yakalanmasını engellemektir. Bu kapsamda yapılan çalışmalarda bireyin sağlıklı yaşayabileceği bir çevre hazırlanarak, sağlıklı bir ortamda hastalıklara yakalanmadan yaşamın devam ettirilmesi amaçlanmaktadır (Maşrap, 2014: 184).

Koruyucu sağlık hizmetlerinin temel amacı, toplumu sağlığı bozucu etkenlerden uzaklaştırmak ve hastalık etkenlerinin yok edilmesine yönelik sağlık hizmetleri sunmaktır. Ayrıca koruyucu sağlık hizmetleri toplumu hastalıklardan koruyacak düzenlemeleri yapmayı da kapsamaktadır. Hastalıklardan korunmayı sağlayacak olan çevreyi oluştururken gerekli olan yasal düzenlemeleri yapmak koruyucu sağlık hizmetlerinin içerisinde. Bu tür sağlık hizmetleri üç aşamada gerçekleştirilmektedir.

Koruyucu sağlık hizmetlerinin birinci aşamasında toplumu hastalıklardan korumak için aşılama faaliyetlerinin yerine getirilmesi, toplumun beslenme alışkanlıklarının düzenlenerek sağlıklı beslenmenin yaygınlaştırılmasının

sağlanması ve sağlıklı bir yaşam ortamının hazırlanmasını kapsamaktadır (Maşrap, 2014: 184).

Bu sağlık hizmetlerinden kişiye sunulan hizmetler arasında bağışıklama çalışmaları, erken tanı imkânlarının yaratılması, beslenme, aile planlaması gibi önlemleri içerirken, toplumun tamamına sunulan koruyucu sağlık hizmetleri arasında ise toplumu oluşturan bireylerin sosyal, fiziksel ve duygusal olarak toplumun sağlıklı bir halde yaşayabileceği ortamların hazırlanmasını ihtiva etmektedir. Bu kapsamda toplumun sağlığını bozacak olan faktörlerin önüne geçmek, bu faktörlerin toplum sağlığını bozmasını önlemek te koruyucu sağlık hizmetlerinin içerisinde bulunmaktadır (Sapancı, 2013: 16).

Koruyucu sağlık hizmetlerinin ikinci aşamasında; sağlığın bozulması ihtimali göz önüne alınarak, sağlığı bozucu etkenlerin ortaya çıkartılması ve tedavi öncesinde erken tanının yapılmasını ve bu tür önlemlerin toplumun genelini kapsayacak şekilde ele alınmasıdır (Sapancı, 2013: 16).

Bu tür sağlık hizmetlerinin üçüncü aşamasında ise daha çok hastalık sonrası durumlar ile ilgili çalışmalar yapılmaktadır. Yaşanan hastalıklar sonucunda bireyde kalıcı hasarların oluşmaması bu aşama koruyucu sağlık hizmetlerinin öncelikli hedefidir.

Üçüncü aşama; Yaşanan hastalık durumundan kaynaklanan kalışı sakatlık ya da engellilik halinin olabildiği kadar az bir sayıya kadar indirilmesi, bu sakatlık veya engellilik durumuna maruz kalan kişilerin yaşamlarının bu yeni duruma göre düzenlenerek hayat kalitesinin yükseltilmesi gibi konularda yapılan çalışmalar koruyucu sağlık hizmetlerinin üçüncü aşamasını oluşturmaktadır.

Bu aşamalar göz önüne alındığında, yani sağlık hizmetlerinin görünürdeki faydaları açısından düşünüldüğünde koruyucu sağlık hizmetlerinin topluma sunulan hizmetlerinin temelini oluşturmaktadır demek mümkündür. Bu tür sağlık hizmetleri ile toplumu oluşturan bireylerin öncelikle hastalıklara yakalanma riskleri ortadan kaldırılmaya çalışılmakta, ikinci olarak, erken tanı ile hastalığın tedavi süreci hızlandırılmakta, üçüncüsü ise yaşanan hastalık ve sakatlıkların biyolojik ve sosyal açıdan hastalıkların toplum üyeleri üzerinde bırakacağı kalıcı izler ile mücadele etmeyi kapsamaktadır (Sapancı, 2013: 16).

Koruyucu sağlık hizmetleri insan ya da canlilarin ozellikleri goz onunde bulundurularak sunulmaktadir. Her insanin sahip olduğu fizyolojik ve psikolojik yapisi gereği diş çevreden etkilenmesi söz konusudur. Pozitif sağlığın yaşanması için diş çevreden gelen tehditlere karşı yapılan önlem amaçlı çalışmalar sağlığı korumak amacını taşımaktadır.

Örneğin; gürültü, hava kirliliği, mikro organizmalardan arınmak için alınan önlemler, canlıyı dolayısıyla insanı korumak amacıyla uygulanmaktadır. Koruyucu sağlık hizmetlerinde kişinin yaşam biçimi ve bulunduğu mevcut ortam sorgulanıp incelenmektedir. Elde edilen parametrelerle yeni yöntemler, teknikler ve araçlar geliştirilmektedir. Bu tür sağlık hizmetleri yaşanan hastalıklar ile mücadelenin yanında daha çok önlem almak, engellemek olası risk faktörlerini bertaraf etmek üzerinde durmaktadır. Hastalık ve sakatlık durumlarına neden olan her türlü etken tespit edilir ve ipuçları değerlendirilir (Sapancı, 2013: 16).

Toplumda hastalık ihtimalinin azalması durumunda, toplumu oluşturan bireylerde genel bir iyi olma durumu yaşanacaktır. Bu iyi olma durumu sadece biyolojik değil, aynı zamanda psikolojik olarak bütün toplum üyelerinin sağlıklı hale kavuşturulmasını ihtiva etmektedir. Koruyucu sağlık hizmetleri topluma olan ikinci bir faydası ise, hastalıklara yakalanmadan önce önlemlerin alınıyor olmasından dolayı, hastalıkların tedavi sürecinde tüm toplumun müştereken katlanmak zorunda olduğu maliyetlerin en aza indirilmesi şeklindedir. Pahalı tedavi süreçlerinden toplumu kurtararak bu maliyetlerin bir kısmı ile koruma hizmetlerine devam edilmektedir. Koruyucu sağlık hizmetlerinin bir toplumsal bir de bireysel yönü bulunmaktadır. Toplumsal hizmetlerin içerisinde çevresel düzenlemeler yer almaktadır.

Çevresel düzenlemeler, toplumun günlük yaşamını sürdürürken faydalanacağı diş çevresi ile ilgili düzenlemelerdir. İçilecek su kaynaklarının sağlıklı bir şekilde temin edilmesi, hava kirliliğinin en aza indirilmesi gibi tedbirleri içerirken, bireysel düzenlemeler arasında ise kişinin ihtiyaç duyduğu temel sağlık imkânlarının sağlanması bulunmaktadır. Bunlarda hastalıkların erken teşhis ve tedavisinin sağlanması, sağlıkla ilgili eğitimler verilmesi, bağışıklama, sağlıklı beslenme, ana-çocuk sağlığı hizmetleri, aile planlaması vb. hizmetler olarak sayılabilir. Koruyucu sağlık hizmetlerine önem verilmesi ekonomi için daha düşük maliyetli, tedavide de daha etkindir (Akbaş, 2014: 14).

2.3.2.2 Tedavi Edici Sağlık Hizmetleri

Bu tür sağlık hizmetleri, koruyucu sağlık hizmetlerine göre biraz daha özele inmektedir. Koruyucu sağlık hizmetleri genel olarak toplumun faydasını gözetirken, tedavi edici hizmetleri yaşanan hastalık durumundan bireyin kurtulabilmesi için tanının yapılması, hastalığın teşhisinin konulması ve gerekli tedavi edici yöntemlerin uygulanmasını kapsamaktadır (Burçoğlu Karaca, 2014: 30).

Tedavi edici sağlık hizmetlerinin tek tek bütün bireylere sağlayacağı faydaların toplamı yine toplumun tamamını kapsayacak hale geleceğinden bu yönü ile bakıldığında tedavi edici sağlık hizmetleri, koruyucu sağlık hizmetleri gibi toplumu kapsayacak hale gelmektedir. Devletin toplum üyelerine kamu hizmeti olarak sağlayacağı tedavi hizmetlerinin toplam faydası, kişiye sağlanan bölünebilir fayda ile topluma sağlanan bölünmez dış faydanın toplamıdır. Bu hizmetlerde sosyal fayda, hastalığın bulaşıcı olma derecesine veya hastanın etrafı için tehlikeli olma derecesine bağlıdır (Burçoğlu Karaca, 2014: 30).

Tedavi edici sağlık hizmetlerinin sınıflandırılması yapılırken, bu tür sağlık hizmetlerinin kapsadığı alan ve verilen hizmetin yoğunluğu göz önüne alınmaktadır. Buna göre tedavi edici sağlık hizmetlerini üç ayrı aşamada incelemek mümkündür. Bu aşamalar (Öztürk, 2016: 15):

Birinci aşama tedavi edici sağlık hizmetleri; ulaşılması en kolay olan sağlık hizmetlerini kapsamaktadır. Yaşanan hafif rahatsızlıkların evde ya da ayakta tedavi edilmesini bu aşama hizmetlerin içerisinde değerlendirmek mümkündür.

İkinci aşama tedavi edici sağlık hizmetleri; evde ya da ayakta tedavinin mümkün olmadığı, yapılması gereken tedavilerin hastane ortamında yapılmasını gerektiren, hastaların hastaneye sevk edilerek tedavilerinin buralarda yapıldığı durumdur (Burçoğlu Karaca, 2014: 30).

Üçüncü aşama tedavi edici sağlık hizmetleri; dal hizmetlerini kapsamaktadır. Hastaneye yatan hastanın tanı ve hastalık teşhisi konulduktan sonra bir uzmanlık gerektiren hastalığının tedavisi için onkoloji, ruh hastanesi ya da kalp ile ilgili olan, alanında uzaman birimlerin olduğu bölümlerde hasta tedavisinin yapılmasını içermektedir.

Tedavi edici sağlık hizmetlerinin aşamaları dikkate alındığında her aşama sağlık hizmetinin aslında yaşanan hastalıkların evresinden, hastalığı yaşamam şiddetinden dolayı bu tür bir ayrımın yapıldığı görölmektedir (Burçoğlu Karaca, 2014: 30).

2.3.2.3 Rehabilitate Edici Sağlık Hizmetleri

Rehabilitasyon, sağlık hizmetlerinin en özen gösterilmesi gereken alanlarından biridir. Rehabilitasyon çalışmaları, yaşanan kaza veya sakatlıklar sonrasında oluşabilecek ruhsal bozukluklardan bireyi korumayı ya da kurtarmayı amaçlamaktadır. Daha geniş anlamıyla rehabilitasyon çalışmaları, yaşanan kalıcı hasarların kişiye verdiği ruhsal bozukluklardan, bireyi ve hastanın bu halinden etkilenen çevresini bu olumsuz durumdan kurtarmaktır (Burçoğlu Karaca, 2014: 30).

Rehabilitasyon çalışmalarında hedeflenen, yaşadığı kalıcı sakatlık sebebiyle ailesine veya çevresine bağımlı hale gelen kişiyi nispeten daha bağımsız, kendi kendine yetecek hale getirerek, geri kalan yaşamını daha kaliteli yaşamasını sağlamaktır (Maşrap, 2014: 185).

Çünkü yaşanan rahatsızlıklardan sonra bireyde kalıcı hasarlar oluşabilmekte ve birey bu yüzden günlük ihtiyaçlarını karşılayamaz, geçimini sağlayacak işini yapamaz hale gelebilecektir. Bu duruma gelmiş hastaların günlük yaşantılarını normale en yakın hale getirebilmeleri ancak bir rehabilitasyon programının uygulanmasından sonra mümkün olabilmektedir (Tan, 2006: 70).

Rehabilitasyon çalışmalarını yapılış şekline göre iki ayrı gruba ayırmak mümkündür. Bunlar tıbbi rehabilitasyon ve sosyal rehabilitasyondur (Öztürk, 2016: 16).

Tıbbi bir tedavi yoluyla yapılan tıbbi rehabilitasyonun amacı, yaşanan kaza veya hastalık sonucu oluşmuş kalıcı sakatlık veya vücut bozulmalarının olabildiğince giderilerek bireyin önceki yaşamındaki faaliyetlerini yapıyor hale gelmesini sağlamaktır.

Sosyal bir tedavi aracı olan sosyal rehabilitasyon ise yaşadığı hastalık veya kalıcı sakatlığından dolayı sosyal yaşamından uzak kalmak durumunda olan bireylerin sosyal yaşamlarına geri dönerek normal yaşamlarını sürdürebilme imkanı yakalamalarını sağlamaktır. Bu bireylerin önceden yaptıkları işleri yaparak,

geçimlerini sağlamaları ya da önceki mesleklerini yapamayacaklarsa kendi durumlarına uygun olan bir işte çalışmalarını sağlayacak çalışmaların yapılması sosyal rehabilitasyonun kapsamı içerisine girmektedir (Karagöz, 2015: 13).

Rehabilite edici sağlık hizmetlerinin bir diğer çalışma alanı da, madde bağımlılığı olanlar ile ilgilidir. Uyuşturucu madde bağımlılığı olan bireylerin bu kötü alışkanlıklarından kurtularak tekrar normal hayata dönerek topluma kazandırılması uygulanacak rehabilitasyon çalışmaları ile sağlanmaktadır (Öztürk, 2016: 16).

2.3.2.4 Sağlığın Geliştirilmesi Hizmetleri

Bireyin yaşam kalitesini ve süresini en üste yükseltmesi amacıyla yapılan hizmetler, sağlığın geliştirilmesi hizmetleri kapsamındadır. Sağlığın geliştirilmesi hizmetlerinin içerisine, kişinin bedeni, zihinsel ve genel sağlık durumu ile yaşam kalitesini artırılması çalışmaları girmektedir. Kapsamı geniş olan bu hizmetlere toplumu oluşturan her bireyin kolayca ulaşabilmesi esastır (Akbaş, 2014: 16).

Sağlıklı olma durumunu arttırmak için yapılan bu hizmetler, sağlıklı durumda olan bireyleri sağlık durumlarını daha iyi duruma ulaşması için geliştirme konusunda sunulan ve ana sorumluluğun bireylerde olduğu hizmet çeşitleridir. Bu hizmetlerin hedefi yaşam kalitesinde ve süresinde olumlu değişiklikler meydana getirmektir.

Günümüzde çoğu hastalığın bireylerin yaşam tarzı ve alışkanlıklarından ortaya çıktığı bilinmektedir. Bireyler sahip oldukları yaşam tarzını yükselterek sağlıklı olma halini çok daha üst seviyelere çıkarabilmeli imkân dâhilindedir.

Spor yapan kişilerin sağlığı bozucu rafine gıdaların tüketmemesi, sigara ve alkol kullanmamaları ve bireysel hijyen sağlaması sağlık seviyesinin üst seviyelere yükselmesine yardımcı olabilecektir (Tan, 2016: 70).

Sağlığın geliştirilmesi hizmetlerinde esas mesuliyet kişinin kendisine aittir. Bu hizmetler vücudun beden ve akılla ilgili sağlık seviyesi, ömür nitelikleri ve hayat süresinin artırılması ulaşılmak istenen sonuçtur. Günümüzde bir sürü hastalık insanların hayat stillerinden, sık sık yinelenmesi sonucunda oluşan huylarından meydana gelmektedir.

Sağlığı geliştirme hizmetlerinin kapsamı diğer sağlık hizmetlerine göre daha geniştir. Diğer sağlık hizmetlerinde bireyi tedavi etme amacı varken, sağlığı geliştirme hizmetleri daha çok bireyleri sağlıklı yaşamaları konusunda bilinçlendirme, daha sağlıklı ve kaliteli yaşama için onlara yol gösterme çalışmaları yapılmaktadır.

Bireylerin sağlıkları konusunda tek tek bilinçlendirilmeleri toplumsal olarak sağlıklı olma halini ve ülke genelinde kaliteli bir yaşamı beraberinde getirecektir. Sağlığı koruma hizmetlerinin ana amacı bu genel sağlık halini yakalamaktır. Sağlığı geliştirici hizmetlerini sunan birimler ise sadece sağlık hizmeti için oluşturulmuş organizasyonlar değil, ulusal ve uluslararası alanda faaliyet gösteren, resmi ve özel bütün toplumsal kuruluşlardır. Sağlığı geliştirme çalışmaları bir tedavi değildir. Önleme amacıyla yapılan faaliyetler bütünüdür.

Halkı bilinçlendirmek, günlük yaşantısında sağlığını bozacak olan tutum, davranış ve faaliyetlerden uzak durulması konusunda bireylerin daha dikkatli davranmalarını sağlamaktır. Bu şekilde sağlıklı yaşama olanağı sağlayacak birey ve toplum zihinsel açıdan da sorunlar yaşamadan kaliteli bir yaşam tarzına kavuşmuş olacaktır (Sevgen, 2015: 13).

2.4 Sağlık İşletmelerinde Muhasebe

2.4.1 Muhasebe Kavramı

Muhasebe genel olarak işletmenin dili olarak adlandırmak mümkündür. Muhasebe bir anlamda iletişim aracıdır. Muhasebe, işletmenin mali olaylarını belirli bir düzene içinde kayıt altına alan ve bu kayıtlardan belirli sonuçların oluşmasına katkıda bulunan bilgi sistemidir.

Muhasebe kelimenin etimolojik anlamı ile “hesap etme”, “hesaplama” anlamına gelmektedir (Karasioğlu, 2007: 85).

Muhasebe, Finansal boyutu ve maddi olarak bir değeri olan faaliyetlerin kayıt altında tutulmak suretiyle sınıflandırılıp, bu sınıflandırmalardan ihtiyaca göre özet ve raporların çıkartılarak finansal durum hakkında yorumlar yapılabilmesini sağlayan tekniktir (İmamoğlu ve Altun 2012: 4).

Muhasebeyi bir bütün olarak tanımlarsak, işletmenin varlık ve kaynaklarının yönetimi için, parayla ifade edilebilen ekonomik olayların kayıt altına alınması, sınıflanması, sıralanması, analiz ve rapor edilmesi işlevi muhasebeyi oluşturmaktadır. Muhasebenin bu genel tanımının yanında artık bilişim ve teknoloji çağının gereklerini de göz ardı etmek mümkün değildir.

Muhasebenin sunduğu hizmetlerin bilgi zenginliği, oluşturulan raporların içerik olarak doyuruculuğu, işletmeye yön vermesi, zaman unsurunu dikkate alarak oluşturulan geniş bir bilgi kompozisyonu muhasebenin önemini gün geçtikçe artırmaktadır (Karasioğlu, 2007: 85).

2.4.1.1 Muhasebe Sisteminin İşleyişi

Muhasebe işlemini birkaç basamaktan oluşmaktadır ve bu basamaklardan ilkinin kaydetmedir. Yani muhasebenin ilk hareket noktası yapılan işlemlerin kaydedilmesidir (Karasioğlu, 2007: 85).

2.4.1.2 Muhasebenin İşletme İçin Önemi

İşletmeler kurulurken belirli kaynaklarla işe başlanır. Bu kaynaklar kendi öz kaynakları olabileceği gibi yabancılardan temin edilen kaynaklar da olabilmektedir.

Kaynakların varlıklara transfer edilmesi ise, iyi bir varlık kaynak yönetimini gündeme getirmektedir. Yöneticiler elde ettikleri kaynakları ve bunların kullanımı sonucu oluşturulan varlıkların etkin yönetimini gerçekleştirmek durumundadırlar.

İşletmelerin genel itibarı ile amaçlanan uzun dönemde optimal kâr elde etmek ve işletmenin piyasa değerini maksimize etmektir. Başka bir deyişle işletme sahip ve/veya sahiplerinin servetini artırmaktır. Girişimcilerin, insan ihtiyaçlarını karşılayacak mal ve hizmetleri üretmek amacının altındaki temel amaç kârdır.

Mal ve hizmetlerin üretimi ve satımı günümüzde çok karışık bir süreci içermektedir. İşletme faaliyetleri sonucu işletmelerin değerlerinde meydana gelen değer azalış ve artışlarını izleme, saptama ve yorumlama işlemi işletmenin bir alt fonksiyonu olan “muhasebe” tarafından yapılmaktadır.

İşletmeler çeşitli gereksinimlerden dolayı durumları hakkında bilgi sahibi olmak istemektedirler. Yapmış oldukları ticari faaliyetlerin kendilerine sağladığı kazanç

veya zararlar, piyasada karşılaşacakları ve kendilerinin dışında gerçekleşen olaylardan dolayı ortaya çıkmış olan riskler, bu risklerden korunma gibi durumlar işletmelerin bilgi sahibi olmak isteyecekleri alanlardır.

Geleneksel muhasebenin yaşanan finansal olayların kayıt altına alınması esasına dayanmaktadır. Özellikle 21. yy 'dan itibaren tüm dünyada artan rekabet ve yaşanmış olan teknolojik gelişmeler sebebiyle geleneksel muhasebe faaliyette bulunan işletmelerin ihtiyaç duyduğu finansal bilgileri gerektiği kadar işletmelere sağlayamaz olmuştur.

İşletmelerin faaliyetlerini sürdürürken gereksinim duydukları bilgi gereksiniminin yanında işletmelere çok daha kapsamlı bilgiler gerekmektedir. Bu bilgiler arasında (Karasioğlu, 2007: 85);

- Analiz, planlama, düzenleme ve kontrol hizmetleri,
- Yeni fikir, yeni gelişmeler ve yöntemlerin yönetime aktarımı,
- İşletme politikalarının, uygulanan yöntemlerin, izlenen yolların ve kuruluş ilişkilerinin geliştirilmesi,
- Kontrol sistemleri, veri işlem, matematiksel teknikleri kullanım ve uygulamasının sağlanarak yönetim muhasebesi üzerinde yoğunlaşmak,

Yeni önerilerin sunulması, kullanılmakta olan plan ve programların geliştirilmesi, özel etütlerin hazırlanması ve uygulama aşamasında teknik yardım ve tavsiyelerin sağlanması gibi hizmetler de sunulmaktadır.

2.4.1.3 Muhasebe Biliminin Temel Yapısı ve Gelişimi

İşletme faaliyetlerinin kayıt merkezi olarak tanımlayabileceğimiz muhasebe sistemi işletmenin en önemli görevini üstlenmektedir. Günümüzde teknolojik gelişmelerin katkısı ile muhasebenin boyutları gelişmektedir. Bir ölçü ve iletişim aracı olan muhasebe, kısmen ya da tamamen para ile ifade edilen olayların doğruluklarının saptanması, kaydedilmesi ve rapor halinde sunulmasına yönelik faaliyetler bütünüdür.

Muhasebe, yönetimin gereksinim duyduğu finansal tabloların elde edilmesine ve çeşitli işletme sorunlarının çözümüne katkıda bulunacak analiz teknikleriyle defter tutma kombinasyonunun uygulaması olarak tanımlanabilir.

Muhasebe, işletme ekonomisinin bir koludur ve finansal hesapların işlenmesini sağlayan bir araçtır. Ülke genelinde kabul edilmiş olan ilke ve kurallara riayet edilerek, belirlenmiş yöntemler dahilinde maddi değeri olan işlemlerin dönemler itibariyle oluşturulması, oluşan kayıtlar üzerinden değerlendirmeler ve geliştirmelerin yapıldığı ve bu yolla işletmeye bilgi akışı sağlayan işlemler bütünüdür. Teknolojik gelişmenin bir sonucu olarak ortaya çıkan bilgisayarların kuşkusuz, muhasebe alanına da katkıları olmaktadır. Muhasebe, kavram olarak tanımlandığında bilgisayar ile bağlantısının göz ardı edilmemesi gerekir.

Muhasebe kavramı yapısal olarak irdelendiğinde, teori ve uygulama olmak üzere iki kısma ayrıldığı görülür. Muhasebe teorisi; genellikle temel kavramları, prensipleri ve kuralları kapsar. Uygulaması ise; usulleri, işlemleri ve teknikleri içermektedir.

Muhasebe usul, işlem ve tekniklerinin gerçek problemlere uyarlanması sonucunda, gerekli bilgilerin istenilen ölçüde değerlendirilmesi sağlanacaktır. Yapısal alanın şematik olarak incelenmesi halinde ise; teori, uygulama ve sonucun ne tür bilgileri gerektireceğini görmek mümkün olacaktır (Karasioğlu, 2007: 86).

2.4.1.4 Muhasebenin Bölümleri

Muhasebe kavramı işlemlerin yapıldığı alana göre sınıflandırılmaktadır. Genel hali ile üç bölüm halinde düşünülebilecek olan muhasebeyi, genel, maliyet ve yönetim muhasebesi olarak ayırma tabi tutmak mümkündür. Bu ayrımın dışında ihtisas muhasebeleri olarak adlandırılan inşaat, konaklama, banka muhasebeleri de yukarda yapılan üçlü ayırmda belirtilen uygulamalardan faydalanarak oluşturulmaktadır.

Genel Muhasebe

Genel Muhasebe, finansal değerlerin yapılan işlemlerin ve bu işlemler sonucunda ortaya çıkmış olan sonuçların izlenmesini sağlayan ve bütün bu işlemlerin yazılı olarak saklandığı bir sistemdir. İşletmenin genel finansal durumunu gösteren genel muhasebe, işletmeye girdi olarak girenler ile çıktı olarak çıkanların kaynaklarının neler olduğunu göstermektedir. İlgili girdi ve çıktıların işlenip takibinin sağlandığı muhasebe türüdür.

İşletmenin varlıklarındaki ve bu varlıkların sağlanmasında kullanılan kaynaklardaki değişmelerin izlenmesi ve ortaya çıkan öz kaynak azalışları (gider

ve zararlar) ile öz kaynak artışlarının (gelir ve kâr) belirlenerek işletmenin çeşitli aşamalarda (satış karı - faaliyet karı - olağan kar - dönem karı – net kar) dönem kârı veya zararının bulunması, genel muhasebenin görevidir olacaktır (Karasioğlu, 2007: 86).

Maliyet Muhasebesi

Maliyet Muhasebesi; üretim işletmelerinde, üretim faaliyetleri ile ortaya çıkan maliyet çeşitlerinin, oluş yerleri ile bunların ilgili oldukları mamul ve hizmet cinsleri bakımından tespit edilmesine ve izlenmesine yarayan bir hesap ve kayıt düzenidir. Maliyet muhasebesi hizmet işletmelerinde özellikle sağlık hizmeti sunan işletmelerde son derece önemlilik arz etmektedir.

İster özel kuruluş ister devlet desteğinde oluşturulan sağlık birimleri olsun maliyetlerini hesaplayarak rekabet şanslarını artırmak durumundadırlar. Devlet açısından rekabeti vatandaşlarına daha fazla hizmet sunumu açısından algılamak gerekir. Bugün devlet hastanelerinde yeni başlayan maliyet işlemleri çok yakın bir gelecekte olumlu sonuçlar ortaya çıkararak, sosyal devlet anlayışının gereklerini daha pozitif olarak yerine getirmesi sağlanacaktır.

Maliyet muhasebesinin amaçlarını şu şekilde belirtebiliriz (Karasioğlu, 2007: 88):

- Hizmet Maliyetlerini Bulmak: Hizmet maliyetlerinin bulunması maliyet muhasebesinin başlıca görevidir. Hizmet üretimi ile uğraşan her işletmede mutlaka hizmet maliyeti bulunmaktadır.
- Masraf Kontrolü Sağlamak: Maliyet muhasebesinin gelişme sebeplerinden biri de masrafların kontrol edilerek belirli bir noktada tutulmasına karşı duyulan ihtiyaçtır. Maliyet muhasebesi direk olarak gider kontrolü sağlamaz. İşletmeyi giderler konusunda bilinçlendirir.
- Planlamaya Yardımcı Olmak: Planlar gelecekle ilgilidir. Planlarda işletmenin gelecekteki faaliyetleri, bu faaliyetlerin getireceği masraflar, bu faaliyetler sonucu oluşturulacak değerler, satılacak hizmetler ve elde edilecek kâr belirtilir. Planlar kısa ve uzun dönemli planlar olarak sınıflandırılabilir. Bütçeler maliyet muhasebesine konulan standartlar kullanılarak hazırlanır.
- Özel Kararlarda Yardımcı Olmak: İşletmeler dönem içerisinde faaliyetlerini yürütürken işletmeleriyle ilgili belirli kararlar alabilir. Bunlara ilave olarak

alınan kararlar olabilir, bazen de özel kararlar almak gerekebilir. Bu özel kararlar için özel inceleme yapılabilir. Yapılan bu incelemelerde bazı verilerden yararlanılır.

Yönetim Muhasebesi

Finansal muhasebe ya da Maliyet muasebesi aracılığı ile elde edilen veriler aracılığı ile, yeni bir takım bilgi ve veriler sağlayarak yönetim kadrosunun bir takım kararlar almasını sağlayan muhasebe bölümü ürettiği sayısal sonuç ve analizler ile büyük önem taşımaktadır. Yönetim muhasebesi, yöneticinin genel muhasebe ve maliyet muhasebesi verilerden yararlanmasını kolaylaştıran teknikleri geliştirir olacaktır (Karasioğlu, 2007: 88).

2.4.2 Hastane İşletmelerinde Maliyet Kavramı

Genel olarak maliyet kavramı, hedef olarak belirlenen sonuca varabilmek için işletme tarafından katlanılan harcama ve giderlerin toplamıdır. Ticari kar amacı ya da kamu yararı adına kurulmuş olsa dahi tüm örgütler için belirleyici etkin faktör fayda-maliyet analizidir (Büyükmirza, 2013:43-44).

Maliyete ilişkin çalışmalar sağlık hizmetlerindeki etkinlik ve verimliliğin artırılarak toplumun kullanımına sunulması için önemli bir gereklilik arz etmektedir. Hastalıkların toplumlara yükleyeceği mali yükleri ifade eden çalışmalar, hastalık maliyeti şeklinde ifade edilmektedir (Evliyagil vd, 2006:11).

Hastane gibi kurumlarda maliyetlerin kontrol edilmesinin temel nedeni maliyetlerdeki hızlı artış ve aynı zamanda yüksek maliyetlerdir. Hastane gibi kurumlarda karlılık amacı dikkate alınmaksızın verilen hizmetlere ilişkin maliyetlerin kontrol altında tutulabilmesi, maliyetlerin düşürülmesinde, hizmet kalitesinin yükseltilmesinde, verimliliğin artırılarak kaynakların da ekonomik kullanılarak verimliliğin artırılmasında büyük önem taşımaktadır.

Hastanelerde maliyet kontrollerinin oldukça zor olmasının en temel sebebi hastanelerin hizmet çeşitliliği ve faaliyet yapılarındaki karmaşıklık ile bire bir ilgilidir. Bu durum doğrultusunda hastane yönetim kadroları kontrol işlevini profesyonel bir şekilde yürütmek zorundadır (Koçyiğit, 2011:39).

YBÜ'leri özellikle hastanelerin en yüksek maliyeti olan birimlerdir. Çünkü; çok çeşitli teknolojiler insan yaşamını desteklemek ve stabilize etmek için kullanılmaktadır.

Yoğun bakımlarda, sağlık bakım kaynakları çok yüksek miktarda tüketildiği için, kritik hastaların yüksek tedavi maliyetlerini düşürmek arayışları ortaya çıkabilmektedir (Yanık vd, 2012:68).

Hastane işletmelerinde üretim prosesi karmaşık bir yapıdan oluşmaktadır. Zira hizmet çeşitliliği farklı hastalık türlerinden dolayı oldukça geniştir. Bu durumda hastanelerde birim hasta maliyeti hesaplamasının ne denli zor olmasının temel sebebidir (Azzem, 2003:113).

Hastanelerde sağlık hizmeti üretiminde alternatif maliyet veya vazgeçme maliyetini belirlemek de mümkün değildir. Hangi hastanın tedavisinden vazgeçilebileceği asla bulunamaz ayrıca böyle bir hesapta yapılamaz (Mert vd, 2012:11).

Sağlık hizmetleri yüksek maliyetlidir. Hasta kendisine yapılacak tedavinin maliyetini tam olarak bilemez. Özellikle sosyal güvencesi olmayan hastalar için bu kriter daha da fazla önem arz eder.

Sağlık hizmetlerinin özelliği gereği paket fiyat verilse bile bir komplikasyon durumunda değişiklik olabilir. Hastalar kaliteli hizmeti en düşük fiyatla almak isterler. Hastaneler maliyet çalışmalarını iyi yapmak ve bu konuda hastalarını bilgilendirmek zorundadırlar. Çünkü hizmetin fiyatı ve ödeme kolaylıkları hasta tatmini açısından önemlidir (Zaim vd, 2011:49).

Hastane yönetim kadrolarının maliyetleri kontrol altına almaya iten temel sebep hizmetlere ilişkin ücretlerinin belirlenmesinde yaşanan güçlüklerdir. Aynı zamanda kullanılan malzemelerin çeşitliliği de maliyet kontrollerinin zor olmasında bir diğer etkidir.

Sağlık hizmetlerinin doğası gereği maliyetlerinin yüksek olmasının yanı sıra hastaya sunulan hizmetlerin, kullanılan ilaçların, tıbbi sarfmalzemelerin 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 (İncesu vd, 2013:6).

Hastane işletmesi yöneticileri artan maliyetler ve rekabetten doğan baskılar altında kaliteli hizmet sunabilmek için stratejiler geliştirme çabasındadırlar.

Bu stratejilerin başarılı olabilmesi için iki temel unsur vardır. Bunlar; maliyetlerin kontrol altına alınması ve kaliteli hizmet sunulmasıdır.

Hastaneler tarafınan sunulan hizmetlere ilişkin maliyetlerin kontrol altına alınması ile yöneticiler; maliyetlerin düşürülmesi, hizmet kalitesinin yükseltilmesi, kullanılan kaynakların verimliliğinin artırılması ve iş görenlerin performansının tespit edilmesi gibi bir takım konularda sağlıklı kararlar alabilmelerine yardımcı olmaktadır (Kısayürek, 2010:230).

2.4.2.1 Hastane İşletmelerinde Temel Birim Maliyetler

Hastanelerin temel hizmetlerine ilişkin şekilde meydana gelen giderler ile, söz konusu giderler ile ilişkilendirilebiliyor olan çıktılar arasında meydana gelen ilişkileri incelemek amacı ile kullanılan birim maliyetlerden meydana gelmektedir.

Temel birim maliyetler hastanelerin dönemsel ve diğer hastaneler ile genel karşılaştırmalarının yapabilmesi için kullanılmaktadırlar.

Yatak Birim Maliyeti

Hastanelerde bir faaliyet dönemi içerisinde yatan hastalara sunulan hizmetlere bağlı olarak oluşan giderlerin, fiili yatak sayıları ile ilişkilendirilmesi ile bulunmaktadır.

Hesaplanmasında aşağıdaki formül kullanılmaktadır; Yatak Birim Maliyeti = Yatan Hasta Hizmetleri Gider Tutarı / Fiili Yatak Sayısı Yatak birim maliyeti; bir hastanenin, bir faaliyet döneminde, bir hasta yatağına yönelik yaptığı işletme maliyetini göstermektedir.

Yatan Hasta Birim Maliyeti

Hastanele işletmelerinde bir faaliyet dönemi içinde yatarak tedavi gören hastalara verilen hizmetlere bağlı olarak meydana gelen giderlerin, toplam tedavi gören hasta sayısı ile ilişkilendirilmesi ile hesaplanmaktadır.

Hesaplanmasında aşağıdaki formül kullanılmaktadır:

Yatan Hasta Birim Maliyeti = Yatan Hasta Hizmetleri Gider Tutarı / Yatan Hasta Sayısı

Yatan hasta birim maliyeti; bir hastanenin bir faaliyet döneminde, yatan bir hastaya yönelik yaptığı işletme maliyetini göstermektedir.

Yatılan Gün Birim Maliyeti

Hastane işletmelerinde bir faaliyet dönemi içinde yatarak tedavi gören hastalara verilen hizmetlere bağlı olarak meydana gelen giderlerin, toplam yatılan gün sayıları ile ilişkilendirilmesi ile hesaplanmaktadır.

Hesaplanmasında aşağıdaki formül kullanılmaktadır:

Yatılan Gün Birim Maliyeti = Yatan Hasta Hizmetleri Gider Tutarı / Yatılan Gün Sayısı.

Poliklinik Muayenesi Birim Maliyeti

Hastane işletmelerinde bir faaliyet dönemi içinde ayakta tedavi gören hastalara verilen hizmetlere bağlı olarak meydana gelen giderlerin, toplam poliklinik muayene sayıları ile ilişkilendirilmesi ile hesaplanmaktadır. Hesaplanmasında aşağıdaki formül kullanılmaktadır:

Poliklinik Muayenesi Birim Maliyeti = Ayakta Hasta Hizmetleri Gider Tutarı / Poliklinik Muayene Sayısı

Poliklinik muayene birim maliyeti; bir hastanenin, bir faaliyet döneminde, bir ayakta hastanın, bir poliklinik muayenesine yönelik yaptığı işletme maliyetini göstermektedir.

Hekim Başına Düşen Maliyet

Hekim başına maliyet etkililiğini ifade etmekte olup aşağıdaki formül ile hesaplanmaktadır;

Hekim Başına Düşen Maliyeti = Toplam Hastane Gider Tutarı / Toplam Hekim Sayısı dalları Yardımcı Üretim Gider Yerleri arasında nitelendirilmektedir.

2.4.2.2 Hastane İşletmeleri Maliyetlerine Etki Yapan Faktörler

Yönetimin temel görevi, bilimsel yönetimin ortaya koyduğu ilkelere dayalı olarak sağlık kurumunun verimliliğine ve etkililiğine etkisi bulunan değişkenleri belirlemek ve bu değişkenlere müdahale ederek, sağlık kurumunun verimliliğini yükseltmektir.

Yataklı tedavi kurumlarında maliyetleri etkileyen etmenler;

- a. Tedavi edilen hasta sayısı, ortalama yatış süresi
- b. Hizmet çeşitliliği
- c. Hizmetin yoğunluğu
- d. Hizmetlerin kapsamı
- e. Kalite
- f. Verimlilik
- g. Girdi fiyatları
- h. İnsan kaynaklarına yatırım
- i. Eğitim programlarının varlığı

Şeklinde sıralamak mümkündür.

Verimsizliğe yol açan uygulamalar ise;

- j. Daha az maliyetle hastane dışında yapılabilecek hizmetlerin hastanede yapılması,
- k. Gereksiz cerrahi işlemler
- l. Hastalara gereksiz hizmet sağlanması
- m. Hastaneler arası hasta sevk sisteminin kurulmaması
- n. Hastane hizmetlerinin yetersiz kullanılması
- o. Hastanelerde hekimlerin gereksiz yere fazla tetkik istemeleri
- p. Bazı gelişmiş olanakların, araç ve makinelerin iyi kullanılmaması
- q. Evde bakım sisteminin geliştirilememesi
- r. Sağlık ocağı ve evlerinin iyi çalışmaması
- s. Muhasebe sistemlerinin kullanılmaması (Kavuncubaşı vd, 2008:555-556).

Kısalan hasta kalış süreleri, taburcu edilen hasta başına yapılan sağlık harcamalarının düşmesini sağlamakla birlikte post-akut bakım gibi daha düşük maliyetli hizmetlere odaklanılmasına da imkân vermektedir. Ancak, kısa hasta kalış süreleri yüksek günlük servis ihtiyacını da doğurmakta, bu da beraberinde yüksek günlük sağlık hizmet maliyetlerini getirmektedir.

Kısa hasta kalış sürelerinin, hasta sağlığı üzerinde olumsuz etkileri olabilmektedir. Kısa kalış süreleri, hastaların rahatlık ve memnuniyetinden ödün verebilmekte, buna ek olarak iyileşme süreçlerini de olumsuz etkileyebilmektedir. Taburcu edilen hastalar, ihtiyaçları olan tedavi hizmetlerini

etkin bir biçimde alamamaları nedeniyle, benzer semptom veya komplikasyonlarla hastanelere yeniden kabul edilebilmekte, bu da hastalıkların tedavi maliyetlerini yükseltebilmektedir (Yased, 2012:27).

Hastanelerin sundukları hizmetler arasındaki farklılıklar da hastane maliyetlerine etki etmektedir. Hastanelerin hastalara sundukları hizmetler, hastaları tedavi şekillerindeki değişiklikler gibi faktörlerin etkisi hastane birim maliyetlerini de etkilemektedir. Örneğin bir hastanede daha çok cerrahi, diğer bir hastanede ise dâhiliye hastaları yatırılıyorsa bu iki hastanenin birim maliyetleri farklı olacaktır (Mert vd, 2012:44-45).

Kapasite Kullanımı

Kapasite, bir işletmenin belirli bir zaman dilimi içinde sahip olduğu üretim öğelerinin üretme yeteneklerini kullanarak, elde edebileceği istenilen nitelikteki mal ve hizmet miktarıdır (Haftacı, 2007:52).

Hastanelerin kapasitelerinin ne kadarını kullandıklarını ölçmek amacı ile geliştirilmiş iki önemli gösterge vardır. Bunlardan biri kapasite kullanım oranı diğeri ise yatak devir sayısıdır. Kapasite kullanım oranı; Bir zaman devresinde fiili yatak – gün, hastane yatak sayısının teorik yatak-gün sayısına oranıdır.

Teorik yatak – gün, hastane yatak sayısının devredeki gün sayısına çarpımı ile bulunur. Kapasite kullanım oranı aynı zamanda ortalama günlük hasta sayısının toplam yatak sayısına oranı şeklinde de hesaplanabilir.

Kapasite Kullanım Oranı

Hastanelerde kapasite, hastanenin hizmet sunma potansiyelini ifade eder ve birçok ölçü birimi ile tanımlanabilir. Bunlardan en önde geleni hastanenin genişliği ya da büyüklüğüdür. Hastane örgütlerinde emek yoğun olduğu için hastanenin büyüklüğü, istihdam edilen personelle belirlenebilir. Başka bir kapasite ölçüsü de yatak kullanım oranıdır. Bu oran kullanılan yatak sayısının toplam yatak sayısına bölünmesi ile bulunur ve kullanılan kapasiteyi verir. Kapasite kullanım oranı aynı zamanda ortalama günlük hasta sayısının toplam yatak sayısına oranı biçiminde hesaplanır. Kapasite kullanım oranı, bir günlük ve bir dönemlik olmak üzere iki türdür.

Günlük kapasite kullanım oranı, hastanede yatarak tıbbi tedavi ve bakım gören hastaların, gece yarısında saptanan sayısının o anda kullanıma hazır yatak

sayısının bölünmesi ile bulunur. Bir dönemlik kapasite kullanım oranı ise; dönem boyunca çıkan ve ölen hastaların yattıkları toplam tedavi –gün, hasta gün sayısını dönemin gün sayısı ile kullanıma hazır yatak sayısının çarpımından sağlanacak yatak-gün değerine bölerek saptanır.

Hastane yönetiminde kapasite kullanım oranı çok anlamlı bir göstergedir. Günlük, aylık ve yıllık kapasite kullanım oranı değerinin yönetici tarafından bilinmesi hizmetin etkenliği yönünden değerlendirilmesinde gereklidir. Çünkü sağlık planlamacıları için bu oran, yataklı tedavi kurumlarının yatak gereksinmesinin saptanmasında bilinmesi gerekli temel bir unsurdur. Yöneticilerin kendi istekleri dışında da hastane kapasitesi eksik kullanıma konu olabilir. Bir defa hastane hizmet ettiği bölgenin ihtiyacı için fazla büyük inşa edilmişse sürekli bir atıl kapasite durumu ortaya çıkacaktır.

Bölgenin ihtiyacına tam uygun büyüklükte inşa edilmiş olsa dahi, talepte dalgalanmalar varsa hastane talebin en yüksek olduğu zamana göre ayarlanmış olacağından talepte azalma olan zamanlarda hastanede atıl kapasite bulunacaktır. Hastane servislerindeki yataklar diğer servis hastaları için kullanılamıyorsa bu husus da eksik kapasite ile çalışmaya neden olabilir.

Hastanelerde kapasite kullanım oranını yükselten ve düşüren etmenler şunlardır:

- a. Hastane yatak kapasitesi,
- b. Hastalanma sayısı (Kazaların artması, koruyucu hekimliğin yetersizliği),
- c. Hasta kabul yüzdesi,
- d. Yaşlı ve çocuk oranı artması,
- e. Uzun ortalama kalış süresi Kapasite kullanım oranını düşüren etmenler;
- f. Gereksinmeden çok yatağın olması,
- g. Kesintili çalışmak (taşınma, onarım, tatil, grev vb. nedenlerle),
- h. Yatak kapasitesinin bölünmesi (Cins, yaş, klinik ve uzmanlık alanları oranında)
- i. Tedavi giderini ödeme güçlüğü (ekonomik gerileme),
- j. Hastane dışı tedavi olanakları,
- k. Hasta kabulde yetki dağılımı.

Maliyetler ile kapasite kullanım oranı arasındaki ilişkide tedavi hizmetinin içeriği de bir etkindir. Maliyetlere tedavinin içeriğinin etkisi, kapasite kullanım oranının etkisinden daha fazla olabilir. Böyle olunca kapasite kullanım oranı büyük olan bir hastanenin birim maliyeti, kapasite kullanım oranı düşük olan diğer bir hastanenkinden daha yüksek olabilir.

Böyle bir durumda hastanelerin tedavi hizmetlerinin içeriğindeki farklılığın geçerliliğine bakılmalıdır. Varılan sonuca göre kapasite kullanım oranı yüksek olan hastane büyük bir hastane ve kullanım oranı düşük olan küçük bir hastane ise, büyük hastanelerin daha karmaşık hastalıklara ya da rahatsızlıklara pahalı yöntemler kullanarak hizmet sunacağından kapasite kullanım oranını daha yüksek olmasına karşın birim maliyetlerinin daha yüksek olması olağan karşılanır. Hastanelerde yatak işgal oranı verimlilik ölçüsü olarak kullanmakta ve tam kapasite ile çalışma arzulan bir performans olmakla birlikte bunun gerçekleşmesi fiili olarak oldukça güç görünmektedir. Çünkü hastanenin belirli bir kullanım düzeyinden sonra darboğazların etkili olmaya başlayacağı ve talebin yoğunluğu yüzünden hizmetin kalitesinin düşebileceği söylenebilir. Hastanelerde atıl kapasitenin hastane maliyetlerine etkisi maliyetlerin yapısına göre değişiklik göstermektedir.

Hastaneler emek yoğun örgütlerdir. Bu nedenle hastane maliyetlerinin büyük bir kısmı personel giderlerinden oluşmaktadır. Kısa dönemde personel maliyetleri sabit gider sayılacağından, mevcut kapasite birimi düşen sabit maliyetler yüksek olacaktır. Bu nedenle yatakların bir kısmının boş ya da servisler arasında yatak dağılımının iyi yapılması hastaneye yatak başına sabit maliyetler kadar ek maliyete sebep olacaktır. Hastanelerde performansın değerlendirilmesinde, üretim planlamasında ve maliyetlerin izlenmesinde kapasite kullanım düzeyi hastane yönetimi için önemli konulardan biridir.

Hastane Büyüklüğü

Hastane büyüklüğü ile maliyetler arasında ters orantılı bir ilişki vardır. Hastaneler büyüdükçe hizmetlerin görülmesinde uzmanlaşmaya daha çok yer verileceğinden, verimlilik artacak bu da maliyetleri düşürecektir. Büyüklüğün maliyetler ile ters orantılı olduğuna ilişkin diğer bir neden de, değişmez masraf etkenidir.

Özellikle mutfak, çamaşırhane, kazan dairesi gibi yardımcı hizmetlerin büyük hastaneler birim maliyeti düşürücü yöntemleri kullanma olanaklarına

kavuşacaklardır. Hastaneler büyüdükçe daha çok çeşit hizmeti daha yüksek uzmanlık derecesinde verebilir. Büyük hastaneler genellikle ileri teknoloji olanaklarına daha çabuk sahip olabilirler birçok ülkede yeni yapılan metropolitan hastaneler bütün uzmanlık dallarını bünyelerinde toplayan büyük kuruluşlar olma eğilimindedir.

Hizmet Farklılığı

Herhangi bir sağlık kurumunun temel işlevi, sistemli bir biçimde hizmetler sunarak belirli insanlar için en uygun sağlık hizmeti düzeyini başarmaktır. Bundan ötürü, hastaların iyileştirilmesi işlemi sağlık hizmetinin bir ürünüdür. Sağlık hizmetinin özünü de tıbbi tedavi ve bakım oluşturur. Tıbbi tedavi ve bakım hizmetlerinin kalitesi hastaneler arasında farklılıklar gösterir. Birçok hizmet kalitesi ölçüsü vardır. Bunlardan çok kullanılan, tıbbi ve cerrahi ölüm oranı ile, başarılı ameliyat sonrası ortaya çıkan kötüleşme (komplikasyon) oranıdır. Bu oranlar her hangi bir hastanenin sunduğu tüm hizmetlerin kalitesini en iyi yansıtan ölçülerdir.

Hizmet kalitesinin ölçülmesinde, tedavi yönteminin sağlık düzeyi üzerindeki etkilerinde iki yönünün olduğu anlamına gelir; Tedavide en uygun ileri tıbbi yöntemlerin kullanılıp, kullanılmadığı ve eğer kullanılmışsa bu yöntemlerinin etkin olup olmadığı, bilindiği gibi, bu etkenler hasta, doktor ve diğer uzmanların etkisi altındadır.

Bundan ötürü, hizmet kalitesinin ölçülmesinden söz ederken „ruhsal ve bedeni „rahatsızlığı olan hastaların ruhsal ve bedeni sağlıklarına kavuşabilmeleri için kullanılabilecek tüm yöntem ve olanaklarının kullanılmasının düzeyine bakılır. Hizmet kalitesini yapısal açıdan ölçümleyen yaklaşımda; hastanenin fiziksel olanakları, yatak kapasitesi, ameliyathanenin sürekli çalışabilmesi için jeneratörün bulunup bulunmadığı, temizliği vb. açılardan nasıl olduğu değerlendirilir. Hastanelerin tedavi ettikleri hastalık tipleri ile sahip oldukları tesis ve olanaklar arasında da karşılıklı yakın ilişki vardır. Hastanede mevcut tesisler, hastanenin tedavi edeceği hastalık tiplerini belirlemede önemli etkiye sahiptir. Hastaneler olanaklarına göre tedavi edebileceği hastalıkları kabul eder. Tedavi edemeyeceği hastalıkları ise diğer hastanelere gönderir.

Teknoloji

Hastaneler hizmet üretimlerini gerçekleştirmek için belirli yöntemler uygular. Her hastanede uygulanan yöntemin birbirinin aynı olması beklenmez. Yöntemlerin farklı olması demek birim hizmet üretimi için kullanılan input türlerinin farklı oranlarda veya farklı miktarlarda olması demektir. Uygulanan yöntemler hizmetlerin kaliteleri arasında farklılık yaratabilir. Yöntemler hizmetin kalitesinde dolayısı ile miktarında değişikliğe neden olursa maliyetler de bu hususta etkilenir (Mert vd, 2012:44-45).

2.4.2.3 Hastane İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi ve Amaçları

Tamamen veya kısmen mali karakterde ve para ile ifade edilebilen işlemlere ait anlamlı ve güvenilir bilgileri sağlayacak biçimde verilerin ilgili kaynaklardan toplanmasına, doğruluklarının saptanmasına, kaydedilmesine, tasnif edilmesine, raporlar halinde sunulmasına, analiz ve yorumlanmasına muhasebe denir (Koç, 2008:1). Hastane maliyet muhasebesi; hastane genel muhasebe sisteminden aldığı finansal bilgileri, hastane işletmesinin hizmet üretim maliyetlerinin belirlenmesi için kendine özgü teknikler ile kaydeden, sınıflayan ve raporlayan finansal bilgi sistemidir. Zaman içinde muhasebe işlemleri işletmelerin mali yönetiminden çok yöneticilerin karar vermesini sağlayan işletme faaliyetlerini kontrol eden bir yönetim aracı haline gelmiştir.

Sağlık işletmelerinde gelen müşterilerin şikâyetlerine göre tanı koyma hizmetinin maliyetleşmesi, hasta olduğu kesinleşirse tedavi etme sürecinin maliyetlendirilmesi gereklidir. Sağlık personelinin kullandığı malzemeleri sınıflandırarak kayıt altına alınması, malzemelerin kullanıldığı hastanın ve kullanan sağlık profesyonelinin belirlenmesi bir başka maliyetlendirme aşamasıdır. Maliyet muhasebesi kayıtlarının yapılması ve bütün bu aşamaların tek düzen muhasebe sistemlerinde kayıt altına alınması şarttır. Bu şekilde sağlık işletmelerinin düzgün muhasebe kayıtları aracılığı ile aynı zamanda da denetlenmesini kolaylaştıracaktır (Mert vd, 2012:12).

Hastane işletmeleri hastalara sağlık hizmeti sunarken oluşan maliyetleri kontrol etmek için çok ciddi 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 analizler ile maliyet muhasebesinin temel amaçları şöyle sıralanabilir:

- Üst yönetime finansal faaliyetlerin değerlendirilmesi ve kontrolü için bilgi sunmak,
- Hastane işletmesi yöneticilerine daha etkin yönetsel özerklik tanımak,
- Hastane işletmesi yöneticilerinin verimini değerlendirmek ve daha çok verim elde etme imkânlarını araştırmak ve hastanenin gelişimi ve karlılığı üzerindeki etkilerini göstermek,
- Maliyetleri azaltmak,
- İleriye yönelik finansal planlamalara yardımcı olmak,
- Tedavinin nitelik ve niceliğini düşürmeden maliyetleri aynı düzeyde tutabilmek olarak sıralanabilir (Kısayürek, 2010:232-233).

2.4.2.4 Sağlık Uygulamaları Genel Tebliği

2003 tarihinden önce her yılın Aralık ayında yayınlanan Bütçe Uygulama Talimatı ile sağlık hizmetleri ödeme usul ve esaslarını belirlerdi. Bu görevi maliye bakanlığı üstlenir , sağlık güvencesine sahip kişiler ve bakmakla yükümlü oldukları bireylerin sağlık giderleri miktarı ve koşulları göz önünde bulundurularak hesaplanırdı.

2004 yılına kadar sosyal güvenlik kuruluşları uygulamaları birbirinden farklı olup her bir kuruluş üyelerine birbirinden farklı imkanlar sağlamaktaydı.SSK, Bağ-Kur, Emekli Sandığı gibi farklı sosyal güvenlik kuruluşları ve bu kuruluşların üyeleri farklı hizmetlere ve haklara sahipti. 2004 ve 2005 yıllarında bu farklılıkların ortadan kaldırılması adına bütçe uygulama talimatnameri yayınlanmıştır. Kamuoyu baskısı tıp ve bilim çevrelerinin rahatsızlığı nedeniyle bu eşitliği sağlama konusundaki girişimler sonuçsuz kalmış SSK'lıların mağdureyeti giderilememiştir.

2005 yılının aralık ayında Bütçe Uygulama Talimatına ekler yapılarak bütün Sosyal Güvenlik Kurumları tarafından uygulanır hale getirildi. 2007 yılında tedavi ücretleri ile tedavi yardımlarının ilişkin esas ve usuller Maliye Bakanlığı tarafından değil Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından tespit edilmeye başlamıştı.2008 yılında yayınlanan tebliğde Sağlık Uygulamaları Tebliği ifadesi kullanılmıştır.

SGK'nın yayımlamış olduğu Sağlık Uygulama Tebliği;

- SGK tarafından ücretleri karşılanan sağlık hizmetlerinin neler olduğu,
- Ücretleri karşılanan sağlık hizmetlerinin teşhisi tedavisi ve ödeme usulleri,
- Sağlanacak sağlık hizmetlerinin çeşitlerini , miktarlarını ve kullanım sürelerini; Kurumun ücretleri karşılamasına ve ödenmesine ilişkin usulleri ,
- Ödenecek yol gideri, gündelik ve refakatçi giderlerinin karşılanmasına ilişkin usul ve esasları,
- Sağlık Hizmetleri Fiyatlandırma Komisyonu kararlarını,
- Kurumun Kabul ettiği diğer hususlardır,

SUT'un Temel Kuralları

1. SGK verilecek olan sağlık hizmetin karşılığını hizmet verecek olan kuruma öder.
2. Sağlık hizmeti veren kurumlar; özel ve kamu kuruluşlarıdır.Birincil olarak hizmet basamağı aile hekimlikleridir.
3. Eğitim ve araştırma hastaneleri ve üniversite hastaneleri ikincil ve üçüncül basamakları oluşturmaktadır.Özel sağlık kuruluşları olarakta tıp merkezleri, poliklinikler, laboratuvarlardır.
4. SGK tüm özel sağlık kuruluşları ve kamu kurumları arasında bir fark gözetmeksizin her bir sağlık kuruluşuna aynı kurallar üzerinden işlem yapmaktadır.
5. Direkt olarak Sağlık Bakanlığı'na bağlı olan üniversite hastaneleri döner sermaye sistemi uygulamaktadırlar.Bu kurumların sınırlı ölçüde yatırım yapabilirler ; inşaat yatırımı döner sermaye usulü çalışan kurumların yatırım şeklidir. SGK ile döner sermaye arasındaki ilişki hizmet üretip SGK ya satıyormuş gibi ücretlendirilerek hizmetlerin karşılıklarının ödemesini SGK dan tahsil ederler.

Fiyatlandırma Komisyonu

5510 sayılı Kanun'un 63.maddesi 'f' bendinde belirtilen sağlık hizmetlerinin (tanı/ tedavi için gerekli olabilecek ilaç, ortez–portez, tıbbi araç-gereç, tıbbi sarf malzemesi) türleri, miktarları ve kullanım süreleri, ödeme usul ve esasları, Sağlık Bakanlığı'nın görüşü alınarak SGK Fiyatlandırma Komisyonu tarafından belirlenmektedir (5510 sayılı Kanun). Komisyonun amacı fiyatlandırmak temel

alınarak sağlık kurumlarının sınıflandırılmasıdır.Fiyatlandırma komisyonu bunu yaparak sağlık hizmeti alan vatandaşları gruplandırmıştır.

Komisyon;

1. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı,
2. Maliye Bakanlığı,
3. Sağlık Bakanlığı,
4. Kalkınma Bakanlığı,
5. Hazine Müsteşarlığı,
6. Üniversite Sağlık Hizmet sunucuları,
7. Özel Sağlık Hizmet sunucuları ve temsilcilerinden birer,
8. Sosyal Güvenlik Kurumundan iki olmak üzere toplam dokuz üyeden oluşmaktadır.

Fiyatlandırma Komisyonu; SGK tarafından ödemesini yapacağı miktarlar bedelini ;

- Sağlık hizmetinin alındığı il ve basamağı,
- Devletin vereceğı destekleri,
- Sağlık hizmetinin hayati öneme sahip olup olmamasını,
- Kanıta dayalı tıp uygulamalarını,
- Maliyet ölçütlerini,
- Genel Sağlık Sigortası bütçesini, dikkate alarak belirlemektedir.

3 HASTANE İŞLETMELERİNDE GİDER VE HARCAMA KAVRAMLARI

İşletmenin her hangi bir işletme faaliyetini gerçekleştirmek amacıyla, tükettiği (veya daha sonra tüketeceği) bir varlığın, hizmetin ve faydanın işletmeye mal olan parasal değeri gider kavramı ile açıklanabilir. Bir varlık, hizmet, fayda hangi faaliyet için tüketilmişse, tükenen (tekrar yararlanılamayacak olan) değerleri, o faaliyetin gideri olarak kabul edilir. Bir işletmede ortaya çıkan giderleri, ilgili oldukları faaliyetler itibariyle izlemek, faaliyetlerin ve çıktıların performanslarının ölçülebilmesine olanak verir (Pazarçeviren, 2006:8).

Harcama işlemleri (satın alma işlemleri) işletmenin faaliyette bulunabilmek amacıyla gereksinim duyduğu malzemelerin ve hizmetlerin sağlanması için yaptığı faaliyetleri kapsamaktadır (Karagül, 2009:197).

Doğal olarak hizmetin verildiği yerin enerji, kira, malzeme vb. de giderler bu maliyetlerin içindedir. Ancak sağlık hizmeti verildikten tedavi süreci tanımlandıktan sonra verilen hizmetin yetersiz, etkisiz veya yanlış olduğu anlaşıldığında bütün giderler aslında zarardır. Sağlık işletmelerinin mamul işletmelerinden farklı olmalarına rağmen hizmetin kalitesi ve içeriğinin denetlenmesi tüm işletmelerde olduğu gibi bütün aşamalarda çok önemlidir. Bu nedenle hataların kaynağı anlaşılıp gerekli alt yapı düzeltmeleri ile sürekli eğitilen nitelikli ve etik kurallar çerçevesinde sağlık iş gücü oluşturulmadan yapılan en ufak yanlış hizmetin sağlık tedavi maliyetlerini katlayarak artırması kaçınılmazdır (Mert vd, 2014:12).

3.1 Hastane İşletmelerinde Giderlerin Sınıflandırılması

Giderlerin sınıflandırılması yapılırken maliyet muhasebesinden beklenen amaçlara hizmet etmesi gerekir. Giderlerin sınıflandırılmasında;

- Üretim maliyetlerinin hızlı, kolay ve sağlıklı bir biçimde hesaplanabilmesini,
- Etkin bir gider kontrolüne olanak vermesini,

- Planlama ve karar verme açısından işletme yönetiminin gereksinimlerinin karşılanması göz önünde bulundurulmalıdır (Saban vd, 2008:31).

Hastanelerde maliyetlerin sağlıklı bir biçimde hesaplanabilmesi için maliyeti ortaya çıkaran unsurların iyi belirlenmesi gerekmektedir. Maliyetleri işletme yapısı altında sınıflandırmaya tabi tutarak incelemek ve maliyet unsurlarının içeriğini belirlemek, maliyetlerin denetim altında tutulması ve zamanında müdahaleler için çok önemlidir (Karasioğlu vd, 2008:17).

Giderler;

- a. Çeşit Esasına göre Giderler,
- b. Mamule Yüklenmesine Göre Giderler,
- c. İşletme Fonksiyon Esasına Göre Giderler,
- d. Üretim Miktarı Karşısındaki Değişkenliğine Göre Giderler,
- e. Fiili Veya Önceden Belirlenmiş Olmasına Göre Giderler,
- f. Kontrol Edilebilirliğine Göre Giderler olarak sınıflandırılabilir (Lazol, 2010:11).

3.1.1 Çeşit Esasına Göre Giderler

İşletmelerde oluşan giderlerin çok çeşitli olması giderlerin ayrı izlenmesini olanaksız kılar. Bu nedenle bu giderlerin Tekdüzen Muhasebe Sisteminde de olduğu gibi, ortaya çıkış biçimleri dikkate alınarak aşağıdaki gibi sınıflandırılması olanaklıdır (Saban vd, 2008:31).

3.1.1.1 İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Bu giderler, işletmede kullanılan ilk madde, yardımcı madde, işletme malzemesi ve ambalaj malzemeleri gibi giderlerden oluşur.

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Üretilen mamul veya hizmetin oluşumunda hangi mamul ve ya hizmetin bünyesine girdiği doğrudan izlenilebilen, ilk madde(hammadde) giderleridir.

Yardımcı maddeler: Üretilen mamul veya hizmetin bünyesine girmekle birlikte mamul veya hizmet Birimine göre izlenemeyen veya buna değer görülmeyecek kadar küçük olan maddelerdir.

İşletme Malzemeleri: Üretimin sürdürülebilmesi için zorunlu olan, ancak üretilen mal veya hizmetin bünyesine girmeyen maddelerdir.

Ambalaj Malzemesi: Mamul varlığının korunması, tanıtılması, benzer aşamasında diğerlerinden ayrılması gibi amaçlarla ambalajlanmasında kullanılan malzemelerdir.

3.1.1.2 İşçi Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde çalışan işçilerin ücret, prim, ikramiye, tazminat ve işverence karşılanan sosyal güvenlik ödemelerini kapsar.

3.1.1.3 Memur Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütülmesinde çalışan yönetici ve memurların maaş, prim, ikramiye, tazminat ve işverence karşılanan sosyal güvenlik ödemelerini kapsar.

3.1.1.4 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

İşletme faaliyetlerini yürütebilmek amacıyla işletme dışındaki kuruluşlarından sağlanan fayda ve hizmetler için yapılan giderleri içerir. Dışarıdan sağlanan elektrik, su, doğalgaz, haberleşme giderleri, bakım hizmetleri vb. giderlerden oluşur.

3.1.1.5 Çeşitli Giderler

İşletmede diğer gider çeşitleri içine dahil edilmeyen giderlerden oluşur. Sigorta giderleri, Kira giderleri, Eğitim giderleri bu gruba örnek verilebilir.

3.1.1.6 Amortisman ve Tükenme Payları

İşletmenin duran varlıkları için ayrılan amortisman ve tükenme paylarından oluşur.

3.1.1.7 Finansman Giderleri

Gerek yatırım ve gerekse işletme (çalışma) sermayesi ihtiyacını karşılamak için yapılan kısa veya uzun vadeli borçlanmalara ait faiz, kur farkları, komisyon gibi giderleri kapsar.

3.1.1.8 Vergi Resim ve Harçlar

Yasalar gereği tahakkuk eden bina ve taşıt vergileri gibi gider niteliğindeki vergi resim ve harçlardan oluşur (Lazol, 2011:11-12).

3.2 Mamule Yükleneşine Göre Giderler

3.2.1 Direkt (Dolaysız) Giderler

Direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri mamulü meydana getirmek için tüketilen, mamul bünyesi içine giren ve ne kadar tüketildiğı doğrudan doğruya saptanabilen giderlerdir (Saban vd, 2008:31).

Doğrudan maliyetler tıbbi bakımla ilgili maliyetleri ve tıbbi bakımla ilgili olmayan maliyetleri içermektedir. Tıbbi bakımla ilgili maliyetlere örnek olarak ilaç, tıbbi konsültasyon, tetkik, yan etki tedavisi, yan etkilerle ilgili hastaneye yatış, poliklinik başvuruları, hekim giderleri, sağlık personeli tarafından evde sunulan bakım verilebilmektedir. Tıbbi bakımla ilgili olmayan maliyetler ise yiyecek ve içecek, ulaşım ve konaklama giderlerini içermektedir.

3.2.2 Endirekt (Dolaylı) Giderler

Mamule göre belirlenemeyen, ancak belirli anahtarlar kullanılarak mamul maliyetine yüklenebilen giderlerdir. Bir giderin direkt veya indirekt olarak ayrımına tabi tutulmasında, söz konusu giderin, gider yerine değil, mamule göre takip edilebilirliğı dikkate alınır. Endirekt giderler; Hastane işletmelerinde hastayla doğrudan ilişki olmayan dolaylı bir şekilde hastalara yüklenebilen personel giderleri indirekt giderlerdir.

Örneğın yemek, temizlik, güvenlik personelleri vb. sağlık kurumunun binasının kirası, bakımı, genel elektrik, su doğalgaz, kırtasiye, telefon, bilgisayar sarf malzemeleri, hekimin ve sağlık personelinin sabit olmayan ve prim esasına dayanan ödemeleri vb. Dolaylı maliyetlerin belirlenmesi doğrudan maliyetlere göre daha zordur. Maddi olmayan maliyetler, bir hastalık ya da girişim nedeniyle oluşan ağrı, acı, duygusal sıkıntılar veya toplumdaki prestijın zarar görmesi gibi nedenlerin maliyetleridir. Bu grup maliyetler, parasal olarak ifade edilmesi zor olsa da yararlanma veya ödemeye gönüllülük yaklaşımları ile ölçülebilmektedir (Balkıç vd, 2013:125).

3.2.3 Fonksiyon Esasına Göre Sınıflandırma

Muhasebe sistemi içerisinde işletme giderlerinin sınıflandırılmasında kullanılan esaslardan bir diğeri ise giderlerin ait oldukları veya oluştuğı yerlere işletme fonksiyonlarına (işlevlerine) göre bölümlenmesidir (Büyükmirza, 2013:62).

3.2.3.1 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Direkt ilk maddeler, esas üretim gider yerleri mamulle ilgili olup; üretim konusu mamulün bünyesine giren ve mamule doğrudan yüklenebilen maddelerdir. Direkt İlk madde ve malzeme maliyeti ise, bir hizmetin elde edilmesi için kullanılan ve o hizmetin temel fiziki yapısı içinde yer alan, daha önce herhangi bir hizmet birimi içinde kullanılmamış olmakla birlikte hizmetle ekonomik açıdan kolaylıkla eşleştirilebilen maddeleri ile malzemelerin parasal ifadesidir. Örneğin; bir ameliyatta kullanılan medikal araçlar bu ameliyatın direkt ilk madde ve malzemesini oluşturacaktır (Erdin, 2011:13).

3.2.3.2 Hastane İşletmelerinde İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Sağlık kurumlarında hizmetlerin yerine getirilmesi veya yeni bir değer yaratılmasında gereksinim duyulan her taşınır mala ilk madde ve malzeme denir. Bunlar sağlık hizmetinin sunulması sırasında hizmetin içerisinde yer alan, hizmetin temel yapısını oluşturan ve bir başka işletmenin çıktısı durumundaki mallar ile hizmetin tamamlanabilmesi için gereksinim duyulan, temel madde ve malzemelere oranla çok az kullanılan ve her hizmetin içinde ne kadar kullanıldıklarının belirlenmesi zor olan, hizmetin temel yapısını oluşturmayan, mallardır. Sağlık kurumları içinde zor bulundukları sektör gereğince ve sundukları hizmet nedeniyle, çok sayıda madde ve malzeme kullanmaktadır.

Sağlık kurumlarında kullanılan ilk madde ve malzemeler olmaksızın sağlık hizmetinin gerçek anlamda sunulması mümkün değildir. Kullanılan ilk madde ve malzemelerin maliyetleri işçilik maliyetlerinden sonra, ikinci en yüksek faaliyet maliyetini oluşturmaktadır (Erdin, 2011:23).

Sağlık işletmelerinin kullandıkları malzeme çeşitli yüzlerce kaleme ve stokların değeri de çok büyük rakamlara ulaşılabilir. Bu malzemeler çeşitli şekillerde gruplandırılabilir.

Hastane işletmelerinde genel olarak madde ve malzemeyle ilgili hareketleri şöyle özetlenebilir;

Depo

- Giriş fişleri kesilir.
- Stok kontrol kartlarına giriş fişleri miktar olarak kaydedilir.
- Kartlara yeni miktarlar işlenir.
- Çıkış fişleri kesilir.
- Stok kartlarına çıkışlar miktar olarak yazılır.
- Kartlarda yeni miktar bakiyeleri hesaplanır.
- Malzemenin verildiği yerleri gösteren döküm tabloları düzenlenir.

Stok Kontrol.

Giriş fişleri faturadan alınan fiyatlarla değeri lenir.

- Giriş miktar ve değerileriyle ilgili malzeme stok kontrol kartlarına işlenir.
- Çıkış fişleri stok kartlarından alınan fiyatlara göre değeri lenir.
- Çıkış miktar ve değeri ilgili stok kartlarına işlenir.

Muhasebe

- Çıkış fişleri çeşitli bakımlardan sınıflandırılır. Örneğin; Direkt- Endirekt madde.
- Direkt maddelerin bölümlere veya hizmetlere göre dağıtımı yapılır.
- Endirekt maddelerin gider merkezlerine göre dağıtımı yapılır.
- Sınıflandırmalar ortaya çıkan gruplara göre mahsup fişleri kesilir.
- Mahsup fişlerine göre ilgili hesaplara borç veya alacak kaydı yapılır (Mert vd, 2012:74-77).

3.2.3.3 İlk Madde ve Malzemenin Satın Alma İşleyiş Süreci

Malzemelerin ve hizmetlerin kesintisiz olarak akışını sağlamak, envanteri yönetmek, kaliteyi arttırmak, birim maliyet, teslim süresi ve elde bulundurma maliyetlerini göz önüne alarak en uygun maliyetle satın almayı gerçekleştirecek yöntemleri tanımlayarak, doğru ürünü doğru miktarda doğru kaynaktan uygun fiyatla edinilmesi ve doğru yere doğru zamanda teslim edilmesidir.

Sağlık kurumlarında ilk madde ve malzeme satın alma görevini, satın alma bölümleri yerine getirir. Bu bölüm sağlık kurumunun değişik bölümlerinden gelen ilk madde ve malzeme isteklerini toplayarak, ihtiyaç listeleri düzenlemektedir. Bu listeler düzenlendikten sonra, istenilen ilk madde ve malzeme miktarını karşılayabilmek için; arzu edilen özelliklere sahip, gereksinim duyulan zamanda ve mümkün olan en düşük maliyetle, satın alma işlemi yapılır. Satın alma işlemi, bazı koşullarda pazarlık yoluyla ya da ihale Kanununa tabi bir kurumsa yasal düzenlemelere yapılabilmektedir. Satın alma bölümü; ilk madde ve malzemenin fiyatını, özelliklerini (kalitesini), teslim zamanını, taşıma yöntemini ve iskonto oranını göz önünde bulundurarak, satıcılar arasında seçim yaparlar.

Ayrıca, satın alma bölümü; güvenlik stoklarını, iskonto oranını, büyük miktarlarda sipariş vermenin getirdiği dezavantajlarını veya avantajlarını, ilk madde ve malzemenin korunması olanaklarını, sipariş verme giderlerini, depolama olanaklarını ve ilk madde ve malzeme stoklarına bağlanan sermayenin maliyetini göz önünde bulundurarak, en uygun sipariş miktarını belirlemekle de sorumludur. Satın alma işlemi için satıcı işletme ile anlaşma sağlandıktan sonra, özellikle tıbbi sarf malzemeleri, ilaç ve serumlar, kimyasal malzemeler, gıda maddeleri için haftalık ihtiyaç duyulan miktar kadar sipariş listeleri düzenlenerek satıcı işletmeye gönderilir ve ilk madde ve malzemelerin sağlık kurumuna getirilmesi sağlanır.

Normal Alım Servislerde rutin olarak yürütülen hizmetlerin devamlılığının sağlanmasında yardımcı olacak, hizmet sunumuna doğrudan ve dolaylı olarak etkileyecek malzeme ve ilaçların uygun değer fiyat ve kalite koşulları altında satın alımları kapsar. Acil Alım Rutin hizmetlerin haricinde gerçekleşen olağanüstü durumlardaki malzeme ve ilaç teminine dair satın alımları kapsar. Yeni Alım Hastane merkez ve ara depo stoklarında bulunmayan ve ilk defa alımı gerçekleşecek malzeme ve ilaçların temini için kullanılan satın alımlarını kapsar.

Hastaya Özel Alım Hastane stokları içinde yer almayan ancak doktor tarafından belirli bir hasta için talep edilen ve temini aciliyet arz eden malzemelerin satın alımlarını kapsar. Demirbaş Alımı Hastane faaliyetlerinin yürütülmesi için gerekli olan çeşitli demirbaş, alet, cihaz ve eşyaların doğru tedarikçilerden uygun değer fiyat ve kalite şartları altında satın alımlarını kapsar. Özel Alım Hastane

stokunda bulunmayan bazı cihaz, marka ve modeldeki malzemelerin ihtiyaç anında ya da periyodik olarak satın alımları kapsar. Konsinye Alım Tıbbi açıdan kritik öneme sahip ve çeşitlilik arz eden sarf malzemelerinin satıcı firma ile yapılacak anlaşmalar çerçevesinde satın alınmadan, stoklarımızda bulundurulması, böylece söz konusu malzemelerin her an kullanıma hazır halde stok maliyeti oluşturulmadan kullanıldıkça faturalandırılır.

3.2.3.4 İhtiyaç- Tüketim Belirleme ve Malzeme Planlaması

Bu doğrultuda oluşturulacak malzeme tüketim planlamasında aylık ve yıllık bazda malzeme hareketlerine dair verilerin oluşturulması bu verilerin periyodik olarak güncellenmesi gerekmektedir. Servislerin malzeme kullanım miktarı, kullanıcıların değerlendirme ve görüşlerine paralel olarak önceki dönem ki malzeme kullanım miktarı ile tespit edilir. Bu doğrultuda her malzeme için kritik stok miktarı göz önüne alınarak sipariş noktaları belirlenir ve malzeme planlaması gerçekleştirilir. Malzeme planlamasında talepleri karşılama durumuna paralel olarak stok bulundurma maliyetlerini minimuma indirmeye amaçlanır. Sipariş edilen miktarlar, fiyatlar, kritik stok seviyesi, temin süresi verilerinden hareketle olası tedarik miktarları ve temin sıklığının belirlenmesi hedeflenir. Kritik stok seviyesinin altına düşen malzeme ve ilaçlarda satın alma birimine başvurulur.

İstek Yapımı

İlgili servisler ihtiyacı olan stoklu malzemelerin isteklerini, Malzeme ve İlaç İstek Formu ile satın almadan talep eder. Satın alma, isteği tüketim planlaması açısından değerlendirerek onaylar ya da reddeder. İlk, yeni, hastaya özel ve stoksuz malzeme alımlarında istekler Satın alma Talep Formu kullanılarak yapılır. İlgili form ünite sorumlusunun onayından geçerek satın alma departmanına iletilir.

Satın alma İstek Belgesinin Düzenlenmesi

Kullanıcı birimler ihtiyaçları olan malzemeyi talep için Satın alma Talep Formunu kullanır. Talepler, ünite sorumlusu tarafından onaylanarak satın alma departmanına iletilir. Malzemenin türüne göre Satın alma Talep Formuna, Satın alma Genel şartnamesi eklenir. Gerek görüldüğü takdirde malzemeye özgü teknik şartname oluşturulur. Teknik şartname kullanıcı birim sorumlusu tarafından hazırlanır.

Satın alma İstek Belgesinin Onaylanması

Satın alma departmanı talebin gerekliliğini değerlendirerek malzeme miktarının reddetme, arttırma veya eksiltme yetkisine sahiptir. İstek miktarındaki değişiklik yapılması halinde, istekte bulunan ilgili bölüme değişiklik hakkında bilgi verilir.

Teklif İsteme

Onaylı Tedarikçi Listesi'nde (Malzeme ve İlaç) yer alan firmalardan malzemelerin temin edilebileceği firmalar tespit edilir. Tespit edilen firmalara gerek elektronik olarak gerekse faks olarak teklif isteği, Teklif İstek Mektubu ile iletilir.

Satın alma Sipariş Belgesini Düzenleme

Tedarikçi Değerlendirme Prosedüründe belirtilen hususlar doğrultusunda seçilen tedarikçi ile Satın alma sürecine girilir. Sipariş Formu Satın alma Sorumlusu tarafından onaylanır.

3.2.3.5 Satın Alınan Malzemenin Teslim Alınması ve Kabul Giriş İşlemleri

Satın alımı yapıp merkez depoya gelen malzemelerde ve İlaç Yönetim Prosedürü'ne göre kabulü yapılan ilaçlarda depo sorumlusu tarafından Girdi Kalite Kontrol Planı göz önünde bulundurularak miktar, kalite, fiyat vb. kriterler açısından kontrol edilir. Depo sorumlusu, Girdi Kalite Kontrol Planı doğrultusunda uygunluk bildirdiği malzemelerin irsaliyelerine Girdi Kontrol Kaşesi basar. Malzemelerin merkez depoya kesin kabulünde depo sorumlusu fatura ile sevkiyat esnasında gelen malzemeleri kontrol eder. Daha sonra fatura ile sipariş formunu karşılaştırır. Depo sorumlusu, girişini yaptığı her bir ilaç ve malzemeye barkot numarası vererek bar kodlanır. Bar kodlanan ilaç ve malzemeler, otomasyonun merkez depo stoklarında gösterilir.

Depo stokları Minimum, kritik ve maksimum stok seviyeleri HBYS' DE takip edilmeli, İlaç, anestezi ajan, kit, kalibratör, kontrol serumları ve malzemelerin minimum stok seviyesi, kritik stok seviyesi, maksimum stok seviyesi belirlenmeli, Belirlenen seviyelerde sapma olması durumunda HBYS' DE uyarıcı düzenleme bulunmalıdır. Kesin kabulü yapılan malzemeler Depo Yerleşim Planına göre depo sorumlusu tarafından yerleştirilir. Malzemenin cinsine göre uygun yerleştirme yapılır. Malzeme dağıtımında “ ilk giren ilk çıkar “ prensibi

esas alınır. Miadı daha yakın olan malzeme ve ilaçların çıkışında otomasyon sistemi hangi miadlı ve barkod numaralı ilacın olduğunu göstererek uyarı verir. Malzemelerin son kullanımları ve öncelikli kullanılması konusunda renkli etiketler kullanılır

3.2.3.6 Madde ve Malzemelerin Stoklanması

Sağlık kurumlarının sağlık hizmeti üretiminde kullanmak veya tüketmek amacıyla edindiği ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, yan ürün, artık ve hurda gibi varlıklar stoklar olarak adlandırılır. Stoklar işletme sermayesi içinde paraya dönüşme hızı en az olan unsurlar arasında nitelendirilir ve fiyat değişimlerinden de önemli ölçüde etkilenirler.

Stoklar işletmelerin türlerine göre varlıklar içerisinde önemli bir yer tutarlar. Ticari işletmelerin en önemli varlık kalemleri arasında yer alırlarken, üretim işletmelerinde daha az önem arz ederler. Sağlık kurumlarının da önemli yatırım kalemleri arasında nitelendirilirler (Özgülbaş vd, 2009:130).

Bir hizmet işletmesi olan hastanelerde, üretilen hizmetlerin imalat işletmelerindeki mamuller gibi stoklanması veya stok için hizmet üretmesi mümkün değildir. Hastanelerde hizmet üretimi veya diğer faaliyetlerinde kullanılmak üzere satın alınan ilaçlar, tıbbi malzemeleri tıbbi olmayan malzemeler ve diğer malzemeler „‘150 İlk Madde ve Malzeme Stokları „‘Hesabında izlenir (Çoşkun, 2009:19-21).

Hastanelerde bulunan stokları genel olarak ikiye ayırabiliriz:

1. Tıbbi Stoklar: İlaç, anestezi ajan, kit, kalibratör, kontrol serumları vs.

2. Diğer Stoklar: Büro, temizlik, ısıtma, yiyecek vs.

Stok Girişi

Satın alınan malzemenin kontrolleri yapıldıktan sonra depo stoklarında yer verilir. Stok girişlerinde miadları, miktarları, fiyatı, alındığı firma benzeri bilgilerin yer aldığı barkod numarası verilerek barkodlanır.

Konsinye Malzeme Girişi

Konsinye olarak sağlanan malzemeler stok kayıtlarına alınmaz. Kullanıcı birim hasta adına çıkış yapar. Böylece malzemelerin stoklara giriş çıkışı yapılmış olur.

Transfer

Malzemelerin bir depodan diğer bir depoya fiili transferinin stok kayıtlarına yansıtılması.

Ara Depolara Çıkış

Merkez depo stoğundan kullanıcılara malzeme hareketi karşılığı olarak merkez depo stoklarından düşüş, kullanıcı depo stoğuna “Giriş” işlemi yapılır.

Ara Depodan İade

Yanlış, fazla, eksik, malzeme verme gibi nedenlerle kullanıcı birim depolarından, merkez depoya malzeme iadesi yapılmasıdır.

Hastaya Çıkış

Kullanıcı depolardaki malzemelerin hastaya verilen hizmette doğrudan kullanılması ve hastaya sistem üzerinde çıkış işlemi (charge) yapılmasıdır. Kullanıcı depo stoğundan düşer.

Hastadan İade

Herhangi bir nedenle hastaya çıkışı yapılmış bir malzemenin iadesidir. Kullanıcı depo stoğundan düşmüş olan söz konusu malzemeler kullanıcı depo stoğuna geri eklenir.

Optimum Stok Miktarı

Maksimum stok seviyesi ile kritik stok seviyesi arasındaki miktar.Eldeki stok seviyesini kapsar.

Stok Seviyesi

SKS stokların 3 seviyede takibini zorunlu kılmıştır. Bu 3 stok seviyesi; maksimum, minimum ve kritik stok seviyesidir.

İlaç, anestezi ajan, kit, kalibratör, kontrol serumları ve malzemelerin stok takibi HBYS üzerinden yapılmaktadır.Bu stok seviyeleri ile bir uyarı mekanizmasının oluşturulması hedeflenmiştir.

Eldeki stok miktarının “**Optimum Stok Miktarı**” aralığında olması kuruma “stok miktarının iyi durumda olduğu” mesajını vermektedir. Zaman içerisinde malzemenin kullanılması ile o malzemeye ilişkin stok miktarı azalmakta ve kritik

stok seviyesinin altına düşülebilmektedir. Stok miktarının “**Kritik Stok Seviyesinin**” altına düşmesi kurumu, “malzemenin rutin temin sürecini başlatması ve minimum stok seviyesinin altına düşülmemesi gerektiği” konusunda uyarmaktadır. Stok miktarındaki düşüş devam eder ve “**Minimum Stok Miktarının**” altına düşülürse bu durum da kurum “hızlı temin etme yoluyla hemen malzemeyi temin etmesi gerektiği” sonucunu çıkarmalıdır. Hızlı veya rutin temin yolları ile malzemenin temin edilmesi sonucu stok miktarı “**Maksimum Stok Seviyesinin**” üstüne çıkarsa bu durum da kuruma “malzemenin stok miktarının gereğinden fazla olduğu ve imkanlar dahilinde fazla

Stok Kayıtları

Stok yönetimi hastane otomasyonu üzerinden işletilir. Malzeme giriş çıkışına dair işlem ve kayıtlar sistemde yer alır. Malzemelerin mevcut stok miktarı, geçmiş dönemlere ait kullanım miktarı, aylık yıllık harcama miktarı, stok tanımları, fiyat bilgileri otomasyonda yer alır.

Stok Envanteri

Stok kayıt işlemleri sonucunda stok sisteminde envanter oluşur. Otomasyonda oluşturulan envanter var olan malzemelerin miktarsal karşılığını verir.

Detay Envanter:

Herhangi bir malzeme grubu için herhangi bir depodaki malzeme hareketlerini (stok girişleri + stok çıkışları) miktarsal olarak gösterir.

Stok Sayım ve Denetimleri

Etkili bir stok yönetiminin sağlanması için fiili stoklar ile kayıtlı stokların birbiriyle tutarlı olduğunun denetlenmesi gereklidir. Denetimler her bir malzeme kaleminin sayılarak kayıt altına alınmasını gerektirir. Amaç malzeme ve stok sisteminin eş güdümlü olarak işlemesidir. Denetimler fiili stoklar ile kayıtlar arasındaki aksaklıkları tespit etmek, tespit edilen aksaklıklar için önleyici, düzenleyici önlemlerde bulunmayı amaçlar.

3.2.3.7 Madde ve Malzemelerin İhtiyaç Duyulan Bölüme Gönderilmesi

Satın alma İşleyiş Prosedürü'ne göre onaylanan talepler Malzeme ve İlaç İstek Formu ile depo sorumlusuna iletilir. Depo sorumlusu, talep edilen miktara

karşılık depoda var olan malzemeler ışığında verilen miktarları belirtir ve onaylar. Talep edilen malzeme depoda yoksa ya da istenilen miktarda yok ise belirtilir. Depo sorumlusu, hazırlanan malzemelerin üzerinde yer alan barkotları okutarak hastane otomasyonuna girer ve merkez depodan düşüş işlemini gerçekleştirir. Ara depolarda ise giriş işlemi yapılır. Kullanıcı servisler talep ettikleri malzemeleri kontrol ederek formu onaylar.

3.2.3.8 Hastane İşletmelerinde Stok Değerleme Yöntemleri

Toplumun sağlık seviyesinin yükseltilmesi amacını taşıyan sağlık işletmelerinde stok bulundurmamanın maliyeti , acı, sakat kalma veya ölüm olabilmektedir ve bu maliyetler üretim işletmelerindeki gibi ölçülebilir maliyetler de değildir.

Stoksuz kalmanın maliyetlerine karşın aşırı stok bulundurmak, diğer işletmelerde olduğu gibi hastanelerde için önerilecek bir durum değildir. Çünkü işletmeler faaliyetlerine devam edebilmek için en düşük maliyetle, en fazla faydayı elde ederek (kar elde ederek) faaliyetlerini sürdürmek isterler. Sosyal bir sorumluluk taşıyan hastanelerin de faaliyetlerin devamı için maliyetlerini en düşük seviyede tutmaları gerekmektedir.

Stokların yöntemi her işletme için önemli olmakla birlikte , rekabetin çok şiddetli olduğu, teknolojisinin sıkı sık değiştiği alanlarda faaliyet gösteren işletmeler için bu önem daha da artmaktadır. Sağlık sektöründe teknolojinin hızla değişmesi ve kamu hastanelerinin özel sağlık kurumları ile rekabet edebilmesi ve en önemlisi sağlık hizmetine ihtiyaç duyanlara en etkili ve verimli hizmetin sunulabilmesi için sağlık işletmelerinde stokların yöntemi ayrı bir önem arz etmektedir (Tengilimoğlu, 2004:260).

Fifo (İlk Giren İlk Çıkar) Yöntemi

İlk giren ilk çıkar stok değerlendirme yönteminde tarih olarak, depolara hangi ilk madde ve malzeme ilk önce geldiyse, isteği karşılamak için ilk önce o ilk madde ve malzeme kullanılır. Önce gelen partideki madde ve malzeme bitmeden yeni bir gruba geçilmez.

Depolardan gönderilen her parti ilk madde ve malzemenin maliyeti de ayrı olarak izlendiğinden, gönderilen her ilk madde ve malzemenin maliyeti aynı parti içinde değişmemekte, ancak farklı bir partiye geçildiğinde birim fiyat o yeni partinin birim fiyatı olmaktadır.

İlk giren İlk Çıkar maliyet yönteminin yararları

- İlk madde ve malzemenin kullanım sırası düzenlidir ve mantıksal bir akış izlenir. Özellikle çabuk bozulan ilk madde ve malzemenin bir an önce kullanılıp tüketilmesine ve dolayısı ile sağlıklı ve tutarlı bir stok kontrolüne olanak sağlar. Sağlık kurumlarında özellikle kısa sürede tüketilmesi gereken kan ve kan ürünleri benzeri ürünler örnek olarak gösterilebilir.
- Uygulanması kolaydır, sağlık kurumundaki maliyet yöneticileri ilk madde ve malzeme kullananlara yöntem kolayca anlatılabilir.
- İlk madde ve malzeme stoklarının değerinin, sağlık kurumunun finansal durumunu gösteren bilançosunda en son fiyatla gösterilmesine olanak sağlar.
- Satın alınan ve kullanılarak tüketilen ilk madde ve malzemelerin gerek birim sayısı gerekse fiyatları açısından tam bir eşitlik sağlar. Miktar açısından açık varsa derhal tespit edilir.

Sakıncaları ise;

- Daha sonra alınan ilk madde ve malzeme elde tutulurken, belki de bundan önceki dönemde alınan ilk madde ve malzeme tüketildiği için, dönem maliyetleri ile dönem giderleri, birbirleri ile tam uyum göstermez. Çünkü eski maliyetler, yeni dönemin gelirleri ile karşılaştırılmaktadır.
- Fiyatların yükseldiği dönemlerde bu yöntem kullanılıyorsa, maliyetlerin düşük belirlenmesine neden olur.
- Fiyatların düştüğü dönemlerde ise, maliyetlerin yüksek belirlenmesine neden olur.

Ortalama Maliyet Yöntemleri

Ortalama maliyet yöntemlerinde ilk madde ve malzemeler parti birim fiyatlarıyla izlenmez. İlk madde ve malzemenin birim fiyatı; ilk madde ve malzemenin miktarları ve tutarları göz önünde bulundurularak hesaplanan ortalama değerdir. Hem depodan gönderilen hem de depoda kalan ilk madde ve malzemenin birim fiyatı, hesaplanan bu ortalama birim fiyatıdır. Ortalama maliyet yönteminin yararları

- Bu yöntemler, yüksek ve düşük fiyatlarla depoya giren ilk madde ve malzemelerin birim maliyetler üzerindeki olumsuz etkisini nispeten azalttıklarından, çok sık kullanılan yöntemlerdir.
- Stokların değerlendirilmesinde dengeleyici bir unsur olarak düşünülmektedir.

- Bu yöntemler kullanıldığında, geleceğe ilişkin maliyet tahminleri de daha sağlıklı ve güvenilir olarak verilebilir.
- Ortalama maliyet yöntemleri, işletme yöneticilerinin gelecekte sunulacak hizmetlerin değerlemesinde ve faaliyet sonuçlarının incelenerek raporlanmasında yardımcı olabilir. Ortalama maliyet yönteminin sakıncaları
- İlk madde ve malzeme maliyetlerinin beklenilenden çok fazla veya çok hızlı arttığı ya da düştüğü dönemlerde, ortalama maliyet en yüksek fiyat ile en düşük fiyat arasındaki farkı azaltarak, bu artış ve azalışın, depolardan gönderilen veya depolarda kalan ilk madde ve malzeme yansıtılmasında ılımlı davranılmasını sağlar. Bu nedenle, fiyat hareketlerinin stoklara yansıtılmasıyla sağlanan yarar da bir ölçüde azalmış olur.
- Bu yöntemin bir başka sakıncası da, çok sayıdaki ilk madde ve malzemenin depolara girişlerinde ortalama birim maliyetinin hesaplanmasındaki zorluktur. Ortalama Maliyet Yönteminin, tartılı ortalama ve hareketli ortalama olmak üzere iki uygulaması vardır.

Tartılı Ortalama Maliyet Yöntemi

Tartılı Ortalama Maliyet Yönteminde, ortalama birim maliyetinin hesaplanmasında; dönemin başında sağlık kurumunun elinde bulunan ilk madde ve malzemenin miktarları ve tutarları ile belirli bir dönem içinde çoğu kez bir ay içinde satın alınan veya depoya giren ilk madde ve malzemenin miktarları ve tutarları dikkate alınır. Dönem başında depoda bulunan ilk madde ve malzemenin değeri ile o dönem içinde satın alınan ilk madde ve malzemenin değeri toplanır ve toplam ilk madde ve malzeme değeri bulunur.

Tartılı ortalama maliyet yönteminde, hesaplanan ortalama birim ilk madde ve malzeme maliyeti, her ilk madde ve malzeme alımından sonra tekrar hesaplanmaktadır. O dönem içinde kullanılmak üzere depodan gönderilen ilk madde ve malzeme ile depoda kalan ilk madde ve malzemenin değeri, hesaplanan tartılı ortalama birim maliyet dikkate alınarak belirlenir.

Tartılı ortalama maliyet yönteminin en önemli yararı, depodan gönderilen ilk madde ve malzemenin maliyetinin belirlenmesi için gerekli kayıtların sayısını azaltması oluşturmaktadır. En önemli unsur ise, muhasebe de kullanılan aralıklı envanter yöntemiyle birlikte rahatlıkla kullanılabilir olmasıdır. Bu yöntemin en

önemli sakıncası ise, birim maliyetin hesaplanma tarihinin muhasebe bölümündeki işlerin yoğun olduğu dönem sonunda yapılması, yanlışlıklara yol açabilir.

Hareketli Ortalama Maliyet Yöntemi

Hareketli Ortalama Maliyet Yönteminde, her ilk madde ve malzeme satın alındığında yeni bir ortalama birim maliyeti hesaplanır ve bu birim maliyet yeni bir ilk madde ve malzeme alımına kadar; depodan gönderilen ilk madde ve malzemenin birim fiyatı ve alım sonrası depoda kalan ilk madde ve malzemenin birim fiyatı olarak kullanılır. Her ve ilk madde ve malzeme alışından sonra, yeni bir hareketli ortalama birim maliyeti hesaplanır. Yeni bir ilk madde ve malzeme alışы yoksa ortalama maliyet hesaplanmasına gerek yoktur.

Hareketli Ortalama Maliyet yararı; her yeni ilk madde malzeme girişinde yeni bir ortalama maliyet hesaplanması nedeniyle, fiyatların daha yakından izlenmesine ve bunların etkilerinin maliyetlere yansıtılmasına olanak sağlamasıdır. Bu yöntemin kullanılmasının sakıncası ise; çok sayıda ilk madde ve malzeme olması durumunda, çok sayıda hesaplama yapmanın önemli zaman gerektirmesidir.

Standart Maliyet Yöntemi

Standart maliyetler; sağlık hizmeti sunulmadan önce belirlenmiş maliyetleri ifade eder. Bu maliyetlerin gerçekleşme olasılığı yüksektir. Çünkü standardı belirlenmek istenen maliyetin daha önceki yıllardaki eğilimine bakılır ve artış mı azalış mı gösteriyor sorularının yanı sıra sektörün ve ülkenin içinde bulunduğu ekonomik, sosyal, kültürel ve yasal koşullar dikkate alınarak, bu maliyetler belirlenir.

Sağlık kurumlarında kullanılan ilk madde ve malzemeler açısından da standart maliyetlerin belirlenmesi söz konusudur. Standart maliyet yönteminde, depolarda bulunan her bir ilk madde ve malzeme türü için önceden belirlenmiş bir fiyat kabul edilerek, depodan gönderilen ilk madde ve malzeme dönem içinde bu fiyatla değerlendirilir. Ayrıca, depoda kalan ilk madde ve malzeme için de bu birim fiyat kullanılır. Bu nedenle, sürekli envanter stok kartına sadece giren bölümüne miktarın yanı sıra birim fiyatı kaydedilir. Çıkan ve kalan bölümüne miktar bilgisinin dışında bir bilgi kaydedilmesine gerek yoktur. Çünkü dönem içinde kullanılacak birim fiyatı önceden belirlenmiştir ve tek birim fiyat vardır.

Piyasa Fiyat Yöntemi

Piyasa Fiyat Yönteminde, depodan gönderilen ve depoda kalan ilk madde ve malzemeler, satın alınan en son partinin birim maliyeti ile değerlendirilir. Bu nedenle piyasa fiyatı yöntemine „‘yenileme fiyatları yöntemi’ ‘de denilmektedir. Sağlık kurumu, depolardan gönderdiği ilk madde ve malzemeleri yerine koymak istediğinde, ödeyeceği fiyatı, değerlendirmede kullanmaktadır. Stok kartında görülen birim fiyatı, yeni bir madde malzeme satın alınıncaya kadar geçerlidir. En son partinin birim maliyeti cari piyasa maliyeti olarak kabul edilir.

3.2.3.9 Direkt İşçilik Giderleri

Hastane personelinin brüt maaşları direkt personel giderini oluşturur. Maaş Mutemetliğinden personele yapılan maaş ödemeleri, nöbet, özel tedavi, klinik araştırma ve sözleşmeli personel maaşları, personel ismi ve çalıştığı birim bazında alınması bu gider kaleminin hesaplanabilmesi için gereklidir. Hastanenin poliklinik, klinik gibi alt birimlerine personel giderlerine dağıtılabilmesi için personelin hangi birimde çalıştığı tespit edilmesi gereklidir. Ancak bu şekilde direkt personel giderinin ilgili gider yerlerine dağıtım yapılabilir. Doktor ödemeleri, hemşire ve teknisyenler yönetim ve yardımcı personel giderlerini içermektedir. Hastanelerde endüstriyel işletmelerde olduğu gibi bir eleman sabit sadece bir yerde çalışmamaktadır. Özellikle hekimler hem servis hem ameliyathanede hem poliklinikte, hem acilde çalışmaktadır. O zaman iş gücünü tek bir hizmet üretim yerinde göstermeye zorlamak maliyet dağıtım tablolarında yanlış hesaplamalara yol açmaktadır (Mert vd, 2012:29-32).

İşletme giderlerinin bir yüzdesi olarak personel giderleri, kurumların merkezi veya bölgesel oluşlarına, uzmanlık konularına ve yatak kapasitelerine bağlı olarak büyük değişiklik gösterir.

Personel giderlerinin artışına ayrıca aşağıda belirtilen faktörlerde etki eder.

- a. Kamu hizmeti görevi bir süreklilik gösterir. Bunun sonucu olarak da, 365 gün boyunca istenilen gün ve saatte ve fiyatı ne olursa olsun gereksinimleri karşılayabilecek bir takım insan gücüne sahip olmak zorunluluğu ortaya çıkmaktadır. Bu durum ise hastane personel sayısının çoğalmasına ve personel giderlerinin artmasına sebep olur.

- b. Devlet hastanesi personeli, statüleri gereği; kamu görevindeki diğer meslektaşlarına benzer hukuki bir duruma sahiptirler. Onlara tanınan bazı üstünlükler, özel sektör bazında onları birçok bakımlardan (iş ve meslek güvencesi, hastalık izni, emeklilik, sosyal hizmet primleri, belirli çalışma süresi gibi) daha avantajlı kılar.
- c. Hastalara yapılan tedavide, hastane, personel mevcudunun oransal önemli bir nitelik yaratılmasında önemli rol oynar.

Personel giderlerinde çıplak ücretlerin üzerine bazen sosyal mevzuat gereği bazen de çalışma koşulları dolayısıyla çeşitli ekler yapılabilir (Mert vd, 2012:106-107).

Özel Hastanelerde bulundurulacak asgari personel listesi şöyle sıralanabilir;

- a. Uzman Tabip,
- b. Tabip,
- c. Diş Tabibi,
- d. Başhemşire,
- e. Hemşire veya Sağlık Memuru,
- f. Ebe,
- g. Eczacı,
- h. Fizyoterapist,
- i. Diyetisyen,
- j. Psikolog,
- k. Odyolog,
- l. Tıbbi Teknisyen,
- m. Acil Tıp Teknisyeni/ Teknikeri,
- n. Diğer Personeller.

3.2.3.10 Genel Üretim Giderleri

Genel üretim giderleri; doğrudan özel işler veya hizmetlerle yada esas üretim gider yerleri ile ilişkilendirilmeyen dolaylı ilk madde ve malzeme, dolaylı işçilik ve diğer bütün üretim giderleri olarak’’ tanımlanır.

Elektrik gideri, su gideri, doğalgaz gideri, haberleşme gideri, otelcilik hizmetleri giderleri, demirbaşlarının amortisman gideri, tamir – bakım onarım giderleri, taşıt giderleri, kırtasiye, cihaz kiralama, dışarıdan alınan hizmetler (dışarıdan alınan laboratuvar, dışarıdan alınan radyoloji, dış laboratuvar hizmetleri, ambulans

hizmetleri)reklam, ilan, araç kiralama, araç, yakıt, telefon, güvenlik, temizlik, mutfak, müşavirlik, noterlik, bina bakım onarım, temsili ağırlama, personel eğitim, giyecek, bilgi teknolojileri, kırtasiye, posta otopark, gazete - dergi – kitap, bina yönetim, küçük demirbaş, diğer çeşitli giderleri içermektedir

Sağlık hizmetlerinde otelcilik hizmetlerinde olduğu gibi standart bir hizmet üretimi söz konusu değildir. Kalma sürelerine göre hastaların maliyeti ölçülemez. Hastalığa göre de maliyetleme söz konusu değildir. Çünkü her hastanın hastalığının seyri farklıdır bu nedenle öngörülme yen maliyetler çok değişkendir.

Her hizmet merkezinde ayrı bir su, doğalgaz, elektrik sayacı yoktur. Her servisin kabul ettiği hasta tipi farklı olduğundan (kadın doğum, kardiyovasküler, cerrahi vb.) gerek servis toplam maliyetleri gerekse ortalama maliyetler farklıdır çünkü baktıkları hasta profilleri ve hastaların tanıları çoğu zaman farklıdır. Sağlık hizmeti türetilmiş bir talep olduğu ve hekimin uzmanlığına ve sayısına bağlı olduğu için yıl içinde değişkenlik göstermektedir. Malzemenin hasta için kullanıldığıının takibi ise hem depo tarafından hem de muhasebe tarafından otomasyon üzerinden böylelikle sağlanabilir. Düzgün bir otomasyon sistemi ile bunların mali yönetiminin yapılması son derece kolaydır (Mert vd, 2012:32-33).

3.2.3.11 Hizmet Üretim Maliyeti

Hizmet, maddi bir niteliği olmayan, belirli bir fiyat üzerinden alım satımı mümkün olan ve fayda sağlayan soyut bir iktisadi faaliyet olarak tanımlanabilir.

Hizmetin soyut olması demek hizmetin elle tutulamaz, görülemez, duyulamaz, bir ölçü birimiyle ifade edilemez, sergilenemez ve taşınamaz olduğu anlamına gelir. Hizmet, insan ihtiyaçlarının giderilmesine yönelik olarak üretilen veya organize edilen faaliyetlerdir. Tekdüzen Hesap Planında 7/A seçeneğinde hizmet üretim maliyetleri, “74” numaralı hesap grubu olan, ‘Hizmet Üretim Maliyeti’, hesapları içerisinde izlenmektedir (Abdioğlu, 2013:96-97).

3.3 Araştırma ve Geliştirme Giderleri

Yeni bir mamul veya yöntem geliştirmek ya da mevcut bir mamul veya yöntemde önemli bir iyileştirme sağlamak için gerekli bilgiyi edinmek amacıyla yapılan planlı araştırmaların giderleri ile bu araştırmalardan veya diğer kaynaklardan elde

edilen bilgilerden yararlanılarak bir mamul tasarımı, örnek mamul üretimi vb. faaliyetlerle ilgili giderler bu grupta yer alır.

3.3.1 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri

İşletme mamullerine karşı talep yaratılması, üretimi tamamlanmış mamullerin depolanması, satışı ve alıcılara ya da aracılara teslimi ve satış sonrası hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan giderler bu başlık altında toplanır.

3.3.2 Genel Yönetim Giderleri

İşletmenin genel yönetimiyle ilgili giderler ile diğer gider gruplarından hiç birisine girmeyen her çeşit işletme gideri bu grupta gösterilir.

3.3.3 Finansman Giderleri

Sağlanan borçlarla ilgili faiz, komisyon, kur farkı ve banka giderlerinden oluşur (Büyükmirza, 2013:63-66).

3.3.4 Üretim Miktarı Karşısındaki Değişkenliğe Göre Giderler

Üretim veya çalışma hacminde meydana gelen değişme karşısında giderlerin göstermiş olduğu davranışa maliyet davranışı adı verilir.

Üretim satış ve diğer çalışma hacimleriyle ilişkisi yönünden giderler; sabit giderler, değişken giderler, yarı değişken giderler, yarı sabit giderler şeklinde sınıflandırılır.

3.3.5 Sabit Giderler

Sabit giderler; belli bir faaliyet dönemi içinde üretim hacminde meydana gelecek değişmeden etkilenmeyen, toplam tutarı değişmeyen giderleridir.

Sabit giderler, belirli bir dönem içinde toplam olarak sabit kalırken, birim başına başlangıçta hızla düşmekte, bu düşüş ürün sayısı artıkça yavaşlamaktadır. Bu özelliği nedeniyle sabit giderler, işletmenin kapasite kullanımı ve giderleri arasındaki ilişkinin analizinde basit, fakat yararlı bir araç olarak kullanılır.

Sabit giderlerin iki temel ögesi bulunur. Birincisi; belli bir faaliyet dönemi ikincisi ise üretim hacmi'dir. Temel alınan faaliyet dönemi kısaldıkça giderlerin büyük bir bölümü sabit niteliğinde olmasına karşın, faaliyet dönemi uzadıkça

daha önce sabit sayılan bazı giderler değişken duruma gelebilir. Çünkü uzun dönemde teknolojiye meydana gelen gelişmeler nedeniyle üretim miktarının artması olasıdır. Bu durumda sabit nitelikte olan amortisman giderleri, yönetici aylıkları gibi bazı giderlerde artış olacağı tabiidir. Dolayısıyla kısa dönemde sabit olarak kabul edilen giderler değişikliğe uğrayacaktır. Bu nedenle sabit giderlerden söz edildiğinde „‘ belli bir faaliyet döneminde sabit olduğu kabul edilir. İkinci öge ise sabit giderlerin belli bir üretim hacmi içinde sabit olduğudur. Üretim hacminin değişikliğe uğraması halinde sabit giderlerde değişiklik ortaya çıkacaktır.

Yapısal giderler; işletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmesi için gerekli olan ve yöneticilerinin kısa dönemde alacakları kararlardan etkilenmeyen giderlerdir. Örneğin maddi duran varlıkların amortisman giderleri, yöneticilerin ücretleri ve kira giderleri gibi. Bununla birlikte, yapısal giderler işletme amaçlarında meydana gelen değişiklikler sonucu azaltılması olanaklı olmasına karşın, kısa dönemde (üretim miktarı azaltılmış olsa bile) ortadan kalkmaz

Programlanmış giderler; belli bir faaliyet dönemi için harcanarak tutarları üst kademe yöneticileri tarafından saptanabilen giderlerdir. Programlanmış giderler bütçeye konulan ödenekler içinde bölüm yöneticileri tarafından yapılan giderlerdir. Örneğin reklam giderleri, araştırma ve geliştirme giderleri gibi. Bu tür giderlerin ülke ekonomisinde ortaya çıkan beklenmedik olaylar nedeniyle, azaltılması veya ortadan kaldırılması ekonomide yaşanan ani bir kriz nedeniyle planlanmış bir eğitim faaliyetinden vazgeçilmesi gibi

3.3.6 Değişken Giderler

Üretim hacminde meydana gelen değişme karşısında toplam tutarı aynı yönde değişme gösteren giderlere değişken giderler denir. Değişken giderler üretim hacmiyle doğrudan doğruya ilişkili ve aynı oranda değişme gösterirler. Örneğin, hastalara tanı koymada kullanılan tüm diagnostik cihaz ve tetkikleri cihazların ve hastane binasını hastaların tedavisinde kullanılan tüm ilaçlar, değişik fizyoterapi cihazları ile tedaviler veya hastanelerin ödediği borçları veya aldığı borç paranın faiz giderleri, vergiler, kiralar, sigorta primleri vb.

3.3.7 Yarı Değişken Giderler

Yarı değişken giderler yapısından sabit ve değişken gider unsurlarını birlikte bulunduran giderlerdir. Başka bir ifade ile üretim hacmi sıfır olsa bile varlığını koruyan sabit kısım ve üretim hacmiyle aynı yönde değişen kısımdan oluşan giderlere yarı değişken gider adı verilir. Bu tür giderler; ne tam anlamı ile değişken nede tam anlamı ile sabit gider niteliğindedir. Bu nedenle bu tür giderlere yarı değişken giderler denir. Yarı değişken giderlerin en sık rastlanılan örnekleri endirekt işçilik elektrik, telefon, bakım onarım giderleridir.

3.3.8 Yarı Sabit Giderler

Yarı sabit giderler belirli bir faaliyet aralığında sabit, bu faaliyet aralığı aşıldığında basamaksal artış gösteren giderlerdir. Bu tür giderlere, basamaksal bir görüntü sergilendiğinden kademeli sabit giderler adı da verilmektedir. Bu giderler basamak aralıkların genişliğine göre geniş basamaklı ve dar basamaklı sabit giderler olarak ikiye ayrılmaktadır.

Geniş Basamaklı Sabit Giderler;

Bu tür giderler geniş bir üretim hacmi aralığında sabit olan ancak bu üretim hacmi aşıldığında basamaksal artış gösteren giderlerdir.

Dar Basamaklı Sabit Giderler;

Dar basamaklı sabit giderler dar bir faaliyet aralığında sabit kalan, ancak bu aralıkların aşılması durumunda basamaksal bir sıçrama gösteren giderlerdir.

3.4 Fiili veya Önceden Belirlenmiş Olmasına Göre Giderler

Bu sınıflandırma işletmelerde uygulanan maliyet sistemi ile yakından ilgilidir. Örneğin; fiili maliyet sistemini uygulayan üretim işletmelerinde kullanılacak giderler fiili veya tahmini giderler olacaktır (Saban vd, 2008:33-34).

Maliyetler hizmet sunulduktan sonra belirlenebileceği gibi, istenildiğinde, hizmet sunulmadan önce de belirlenebilir. Örneğin; bir normal doğumun maliyeti önceden kestirebilmek mümkün olacağı gibi, doğum gerçekleştikten sonra da tüm harcamalardan yararlanılarak maliyetlerin belirlenmesi söz konusudur.

3.4.1 Fiili (Gerçekleşen, Tarihi) Giderler

Eğer bir sağlık kurumunda maliyetler sağlık hizmeti sunulduktan sonra belirlenebiliyorsa, bu durumda fiili(gerçekleşen, oluşan)maliyetler söz konusudur. Bu maliyetlerin değiştirilebilmesi ve tahmini veya standart maliyetler olmaksızın sadece bu maliyetlerden hareketle işletmenin performansını ölçmek mümkün değildir.

3.4.2 Önceden Belirlenmiş Giderler

Tahmini (geçmiş tecrübelerle göre beklenen) giderler ve Standart (teknik olarak olması gereken) giderler olarak ikiye ayrılırlar. Tahmini Giderler Mamul maliyetlerini, üretim giderlerinin önceden tahmin edilmiş tutarlarına dayanarak saptayıp, kayıtlayan yöntemdir.

Yılbaşında, geçmiş deneyimler ve yıl içi beklentiler dikkate alınarak yapılan gider ve üretim tahminlerine göre, her bir üretim giderinin birim mamul maliyetinde ne tutarda yer alacağı belirlenir (Büyükmirza, 2013:240).

Üretim işletmelerinde maliyet muhasebesinin planlama ve kontrol işlevleri önem kazandıkça fiili maliyet sistemi yetersiz kalmaktadır. Bu nedenle maliyetlerin önceden saptanması yoluna gidilmekte olup, böylece işletmenin başarısını saptamak, mamul satış fiyatını belirlemek ve maliyet kontrolünü gerçekleştirmek olanaklı olmaktadır.

Standart Giderler Bilimsel tekniklere dayanılarak belli koşullarda olması gereken üretim maliyetini saptandığı sistemdir. Standart maliyet sisteminin genel özelliği, üretim giderlerinin olması gereken tutarın saptanmasıyla, fiil sonuçlarına alınmasını beklemeden işleminin yapılması ve maliyet kontrolüne olanak sağlanmasıdır.

3.4.3 Giderlerin Sorumluluk Açısından Sınıflandırılması

İşletmelerdeki sorumluluk merkezlerinin giderlerini kontrol etme amacına göre en önemli ayırım, giderlerin sorumluluk açısından sınıflandırılmasıdır. Bir sorumluluk merkezinin başarısının değerlendirilmesi, söz konusu birimin hangi giderlerden sorumlu tutulacağının bilinmesiyle olanaklıdır. Dolayısıyla bir sorumluluk merkezinde katlanılan fedakârlıkların sorumluluk merkezi açısından;

- Kontrol edilebilen giderler,
- Kontrol edilemeyen giderler şeklinde iki grupta toplanmasıyla olanaklıdır.

3.4.4 Kontrol Edilebilen Giderler

Belli bir sorumluluk biriminin kararları doğrultusunda etkileyebildiği giderler o birim yöneticisi açısından o birim yöneticisi tarafından kontrol edilebilir bir giderdir. Bu tür giderler belli bir yönetim otoritesi tarafından, oluşumuna etki yapılabilir ve belli bir zaman aralığında doğrudan doğruya kontrol edilmeleri olanaklıdır. Kontrol edilebilirlikte amaç, giderlerin ortadan kaldırılması değildir. Temel amaç bu tür giderlerin standartlara veya arzu edilen düzeylere yakın olmasıdır.

3.4.5 Kontrol Edilemeyen Giderler

Bu tür giderler belli bir birim yöneticisinin kararları ile etkileyemediği ve kontrolü dışında kalan giderleridir. Örneğin kira gideri veya maddi duran varlık amortisman giderleri alt düzey yöneticiler açısından kontrol edilemeyen giderlerdir.

Ancak bu tür giderler işletme örgütünü üst düzey yöneticileri tarafından kontrol edilebilir. Dolayısıyla kontrol edilemeyen giderler daha üst sorumluluk kademelerine doğru çıkıldıkça kontrol edilebilir hale dönüşür (Saban vd, 2008:43-52).

4 ÖRNEK MUHASEBE UYGULAMALARI

Uygulama, 2014 yılı verilerinden yola çıkarak özel bir hastane işletmesinde maliyet çalışması yapılmıştır. Bu çalışma ile hizmet üretim gider yerlerinin tespitinin yapılarak maliyet sisteminin oluşturulmasına yönelik olup; her birimin maliyetini belirleyerek hangi birimlerde maliyet artışlarının olduğu ve hangi giderlerin artışa neden olduğunun tespiti yapılarak gerekli önlemlerin alınmasına ve ulaşılan veriler doğrultusunda sağlık yöneticilerinin geleceğe yönelik stratejik hedef belirleme ve planlama süreçlerinde doğru karar vermede katkı sağlanması amaçlanmıştır.

Maliyet Giderleri

Aşağıdaki tabloda hastanenin maliyet giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.1: Maliyet Giderleri

Maliyet Giderleri	Toplam
1. Madde ve Malzeme Giderleri	9.052.257,00
1.1. Direkt Madde ve Malzeme Giderleri	2.229.045,00
1.1.1. İlaç Alımları	1.169.088,00
1.1.2. Sarf Malzeme Giderleri	1.059.957,00
1.2. Endirekt Madde ve Malzeme Giderleri	6.823.212,00
2. Personel Giderleri	14.506.756,76
2.1. Direkt Personel Giderleri	6.418.918,91
2.2. Endirekt Personel Giderleri	8.087.837,84
3. Diğer Giderler	3.836.854,32
3.1. Su Giderleri	17.850,00
3.2. Isıtma Giderleri	284.171,00
3.3. Haberleşme Giderleri	30.912,00
3.4. Bakım Onarım Giderleri	404.479,00
3.5. Sigorta Giderleri	9.379,50
3.6. Kırtasiye Giderleri	58.505,00

Çizelge 4.1: (devam) Maliyet Giderleri

3.7. Amortisman Giderleri	2.371.000,00
3.8. Elektrik	660.557,82
GENEL TOPLAM	27.395.868,08

Bölümlerde Düzenlenen Direkt Madde ve Malzeme Giderleri

Aşağıdaki tabloda hastanenin direk madde ve malzeme giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.2: Bölümlerde Düzenlenen Direkt Madde ve Malzeme Giderleri**Direkt Madde ve Malzeme Dağılımı**

Bölüm	İlaç Giderleri	Sarf Malzeme Giderleri	Toplam
Genel Yoğun Bakım	179.837,00	232.188,00	412.025,00
KVC Yoğun Bakım	185.625,00	231.412,00	417.037,00
Yeni doğan Y.Bakım	425.719,00	259.131,00	684.850,00
Cerrahi Servis	18.190,00	36.837,00	55.027,00
Dahiliye Servis	17.833,00	27.512,00	45.345,00
KVC Servisi	16.760,00	52.926,00	69.686,00
Kadın Doğum Servisi	13.283,00	44.457,00	57.740,00
Tüp Bebek Ünitesi	101.692,00	99.542,00	201.234,00
Poliklinik	95.412,00	26.253,00	121.665,00
Acil Servis	114.737,00	49.699,00	164.436,00
Toplam	1.169.088,00	1.059.957,00	2.229.045,00

Bölümlerde Düzenlenen Endirekt Madde ve Giderleri

Aşağıdaki tabloda hastanenin endirekt madde ve malzeme giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.3: Bölümlerde Düzenlenen Endirekt Madde ve Giderleri

Bölüm	Endirekt Malzeme	Sarf ve İlaç	Toplam
KVC Yoğun Bakım	210.000,00	-	210.000,00
Genel Yoğun Bakım	190.000,00	-	190.000,00
Yeni Doğan Yoğun Bakım	170.000,00	-	170.000,00
Dâhiliye Servis	130.000,00	-	130.000,00
Cerrahi Servis	120.000,00	-	120.000,00
Kadın Doğum Servisi	135.000,00	-	135.000,00
KVC Servisi	125.000,00	-	125.000,00
Tüp Bebek Ünitesi	75.000,00	-	75.000,00
Poliklinik	231.000,00	-	231.000,00
Acil Servis	128.000,00	-	128.000,00
Ameliyathane	135.000,00	1.310.880,00	1.445.880,00
Anjiyo	85.000,00	1.701.576,00	1.786.576,00
Görüntüleme Merkezi	97.000,00	161.734,00	258.734,00
Laboratuvar	81.000,00	1.442.022,00	1.523.022,00
Eczane	5.000,00	-	5.000,00
Çamaşırhane	140.000,00	-	140.000,00
Yemekhane	150.000,00	-	150.000,00
Toplam	2.207.000,00	4.616.212,00	6.823.212,00

Direkt Personel Giderleri Özeti

Aşağıdaki tabloda hastanenin direkt personel giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.4: Direkt Personel Giderleri Özeti

Bölüm	Direkt İşçilik Maliyeti
Genel Yoğun Bakım	556.306,31
KVC Yoğun Bakım	641.891,89
Yeni doğan Yoğun Bakım	599.099,09
Cerrahi Servis	427.927,93
Dâhiliye Servis	427.927,93
KVC Servis	470.720,72
Kadın Doğum Servis	770.270,27
Tüp Bebek Ünitesi	299.549,55
Poliklinik Hizmetleri	1.711.711,71
Acil Servis	513.513,51
TOPLAM	6.418.918,91

Endirekt Personel Giderleri Özeti

Aşağıdaki tabloda hastanenin endirekt personel giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.5: Endirekt Personel Giderleri Özeti

Bölüm	Endirekt Personel Maliyeti
Genel Yoğun Bakım	342.342,34
KVC Yoğun Bakım	385.135,14
Yeni doğan Yoğun Bakım	256.756,76
Cerrahi Servis	342.342,34
Dâhiliye Servis	299.549,55
KVC Servis	299.549,55
Kadın Doğum Servis	299.549,55
Tüp Bebek Ünitesi	128.378,38
Poliklinik Hizmetleri	2.139.639,64

Çizelge 4.5: (devam) Endirekt Personel Giderleri Özeti

Acil Servis	427.927,93
Ameliyathane	898.648,65
Anjiyo	342.342,34
Görüntüleme Merkezi	599.099,10
Laboratuar	556.306,31
Ecza Gider Yeri	85.585,59
Çamaşırhane	171.171,17
Yemekhane	513.513,51
TOPLAM	8.087.837,84

Dağıtım Verileri Tablosu

Aşağıdaki tabloda hastanenin dağıtıma ilişkin rakamları belirtilmiştir.

Çizelge 4.6:Dağıtım Verileri Tablosu

Dağ. Veri Gider Yerleri	Personel Sayısı (Kişi)	Sabit Kıymet Tutarları (TL)	Kullanım Alanlarının Dağılımı	Kırtasi ye Yüzdel eri %	Personel + Hasta Sayısı(K işi)	Yıkanan Çamaşır Miktarı (Kg)	Verilen Madde Malz. Değeri (TL)	Yataklı Tedavi Hasta Sayıları	Rad. Hasta Sayısı (Adet)	Lab. hasta sayısı	Anjiyo Sayısı	Ameliyat Sayısı
Genel Y.Bakım	21	2.589.375,00	114,5	0,02	21	7.200	412.025,00	1.385	1.260	1.301	40	91
KVC Y.Bakım	24	3.047.859,00	135,5	0,04	24	4.200	417.037,00	559	483	524	150	-
Yeni doğan Y.Bakım	20	2.256.285,00	322,8	0,03	20	3.600	684.850,00	767	694	729	-	2
Cerrahi Servisi	18	268.024,00	969,0	0,04	5.026	10.800	55.027,00	5.008	1.814	2.006	-	2.344
Dahiliye Servisi	17	268.024,00	969,0	0,04	4.756	9.000	45.345,00	4.739	617	1.279	-	-
KVC Servisi	18	268.024,00	969,0	0,04	3.960	7.200	69.686,00	3.942	978	2.888	1.628	429
K.Doğum Servisi	25	372.596,00	1.037,5	0,04	2.507	12.600	57.740,00	2.482	197	1.280	-	806
Tüp Bebek	10	685.748,00	169,8	0,02	10	3.500	201.234,00	-	23	198	-	56

Çizelge 4.6: (devam) Dağıtım Verileri Tablosu

Poliklinik	90	680.253,00	1.967,0	0,38	90	1.800	121.665,00	-	25.336	33.399	-	-
Acil Servis	22	285.365,00	338,0	0,05	22	5.400	164.436,00	-	3.715	5.192	191	-
Ameliyathane	21	3.124.532,00	391,8	0,03	21	25.000	-	-	-	-	-	-
Anjiyo	8	3.528.356,00	98,0	0,03	8	3.000	-	-	-	-	-	-
Görüntüleme												
Merkezi	14	5.268.256,00	159,0	0,08	14	40	-	-	-	-	-	-
Laboratuar	13	854.365,00	46,5	0,07	13	75	-	-	-	-	-	-
Ecza Gider												
Yeri	2	124.574,00	43,8	0,07	2	25	-	-	-	-	-	-
Yemekhane	12	112.875,00	125,5	0,01	12		-	-	-	-	-	-
Çamaşırhane	4	184.652,00	43,0	0,01	4		-	-	-	-	-	-
Toplam	339	23.919.163,00	7.899,7	1,00	16.510	93.440	2.229.045,00	18.882	35.117	48.796	2.009	3.728

Maliyetlerin Hesaplanması

Aşağıdaki tabloda hastanenin maliyet hesaplamaları özetlenmiştir.

Çizelge 4.7: Gider Dağıtım Tablosu

Dağıtım Yerleri /	ESAS ÜRETİM GİDER VERLERİ										YARDIMCI HİZMET ÜRETİM GİDER YERLERİ							
	Yataklı Tedavi Hizmetleri							Tüp Bebek	Poliklinik Hizmetleri	Acil Servis	Ameliyathane	Anjiyo	Görüntüleme Merkezi	Laboratuvar	Eczacı Gider Yeri	Çamaşırhane	Yemekhane	Toplam
	Genel Yoğun Bakım	KVC Yoğun Bakım	Yeni doğan Yoğun Bakım	Cerrahi Servisi	Dahiliye Servisi	KVC Servisi	Kadın Doğum Servisi											
Endirekt Madde	190.000,00	210.000,00	170.000,00	120.000,00	130.000,00	125.000,00	135.000,00	75.000,00	231.000,00	128.000,00	1.448.880,00	1.786.576,00	258.734,00	1.523.022,00	5.000,00	140.000,00	150.000,00	6.823.212,00
Endirekt İlgilik	342.342,34	385.135,14	256.756,76	342.342,34	299.549,55	299.549,55	299.549,55	128.378,38	2.139.639,64	427.927,93	898.648,65	342.342,34	599.099,10	556.306,31	85.585,59	171.171,17	513.513,51	8.087.837,84
Elektrik	49.324,82	43.504,13	40.603,85	27.552,61	26.102,48	27.262,59	30.452,89	15.951,51	58.005,50	24.217,30	33.353,16	36.253,44	159.515,14	52.204,95	2.900,28	13.051,24	20.301,93	660.557,82
Su	307,20	351,08	292,57	263,31	248,68	263,31	365,71	146,28	1.316,56	321,83	307,20	117,03	204,80	190,17	29,26	7.675,00	5.450,00	17.850,00
Isıtma	4.118,83	4.874,25	11.611,87	34.857,19	34.857,19	34.857,19	37.321,30	6.108,10	70.757,58	12.158,65	14.093,96	3.525,29	5.719,60	1.672,71	1.575,95	1.546,81	4.514,53	284.171,00
Haberleşme	1.914,90	2.188,46	1.823,72	1.641,35	1.550,16	1.641,35	2.279,65	911,86	8.206,73	2.006,09	1.914,90	729,49	1.276,60	1.185,42	182,37	364,74	1.094,23	30.912,00
Bakım Onarım	43.786,98	51.540,05	38.154,34	4.532,35	4.532,35	4.532,35	6.300,69	11.596,17	11.503,25	4.825,59	52.836,61	59.665,38	89.087,52	14.447,52	2.106,58	3.122,51	1.908,74	404.479,00
Sigorta Giderleri	1.015,38	1.195,17	884,76	105,10	105,10	105,10	146,11	268,90	266,75	111,90	1.225,23	1.383,59	2.065,86	335,02	48,85	72,41	44,26	9.379,50
Amortisman Giderleri	256.673,20	302.120,68	223.655,47	26.568,02	26.568,02	26.568,02	36.933,78	67.975,14	67.430,45	28.286,96	309.720,93	349.750,20	522.218,73	84.689,39	12.348,47	18.303,73	11.188,80	2.371.000,00
Kırtasiye Gideri	1.170,10	2.340,20	1.755,15	2.340,20	2.340,20	2.340,20	2.340,20	1.170,10	22.231,90	2.925,25	1.755,15	1.755,15	4.680,40	4.095,35	4.095,35	585,05	585,05	58.505,00
I Toplam	890.653,75	1.003.249,16	745.538,49	560.202,48	525.853,74	522.119,66	550.689,87	307.506,45	2.610.358,36	630.781,49	2.759.735,80	2.582.097,90	1.642.601,75	2.238.148,85	113.872,68	355.892,66	708.601,05	18.747.904,16
Yemekhane	901,97	1.030,82	859,01	215.870,34	204.273,64	170.084,87	107.677,47	429,51	3.865,57	944,92	901,97	343,61	601,31	558,36	85,90	171,80	708.601,05	
Çamaşırhane	27.436,47	16.004,61	13.718,24	41.154,71	34.295,59	27.436,47	48.013,83	13.337,17	6.859,12	20.577,36	95.265,54	11.431,86	152,42	285,80	95,27	356.064,47		
Eczacı Gider Yeri	11.406,95	11.774,08	27.003,10	1.153,78	1.131,14	1.063,08	842,53	6.450,26	6.051,93	7.277,70	8.748,31	5.509,60	5.442,81	20.198,58	114.053,85			
Laboratuvar	60.234,61	24.260,52	33.751,76	92.875,20	59.216,04	133.710,66	59.262,34	9.167,14	1.546.330,44	240.382,87	-	-	-	2.259.191,59				
Görüntüleme Merkezi	59.158,98	22.677,61	32.584,39	85.170,15	28.969,12	45.918,64	9.249,46	1.079,89	1.189.564,99	174.425,08	-	-	1.648.798,30					
Anjiyo	51.754,76	194.080,36	-	-	-	2.106.418,86	-	-	-	247.128,99	-	2.599.382,97						
Ameliyathane	69.925,78	-	1.536,83	1.801.165,07	-	329.650,09	619.342,60	43.031,25	-	-	2.864.651,61							
II Toplam	1.171.473,28	1.273.077,15	854.991,82	2.797.591,73	853.739,27	3.336.402,32	1.395.078,10	381.001,67	5.363.030,39	1.321.518,42	-	-	-	-	-	-	-	18.747.904,16
Yükleme Verisi Adı	Hasta Sayısı	Hasta Sayısı	Hasta Sayısı	Hasta Sayısı	Hasta Sayısı	Hasta Sayısı	Hasta Sayısı	Hasta Sayısı	Hasta Sayısı	Hasta Sayısı								
Yükleme Verisi Sayısı	1.385	559	767	5.008	4.739	3.942	2.482	320	171.018	32.252								
Yükleme Kat sayısı	845,83	2.277,42	1.114,72	558,62	180,15	846,37	562,08	1.190,63	31,36	40,97								

Elektrik Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda hastanenin elektrik giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.8: Elektrik Gider Dağıtım Tablosu

Bölüm	Aylık Tüketim	Aylık Ortalama Fiyat	Yıllık Ortalama Tutar
Genel Yoğun Bakım	24490	0,16784	49.324,80
KVC Yoğun Bakım	21600	0,16784	43.504,13
Yeni doğan Yoğun Bakım	20160	0,16784	40.603,85
Cerrahi Servisi	13680	0,16784	27.552,61
Dâhiliye Servisi	12960	0,16784	26.102,48
KVC Servisi	13536	0,16784	27.262,59
Kadın Doğum Servisi	15120	0,16784	30.452,89
Tüp Bebek Servisi	7920	0,16784	15.951,51
Poliklinik Servisi	28800	0,16784	58.005,50
Acil Servis	12024	0,16784	24.217,30
Ameliyathane	16560	0,16784	33.353,10
Anjiyo	18000	0,16784	36.253,44
Görüntüleme Merkezi	79200	0,16784	159.515,14
Laboratuvar	25920	0,16784	52.204,95
Eczane	1440	0,16784	2.900,28
Çamaşırhane	6480	0,16784	13.051,24
Yemekhane	10080	0,16784	20.301,93
Toplam			660.557,82

Su Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda hastanenin su giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.9: Su Gider Dağıtım Tablosu

Dağıtım Katsayısı	4.725,00	/	323	14,6285	TL / Kişi
Genel Yoğun Bakım	14,63	x	21	307,20	TL
KVC Yoğun Bakım	14,63	x	24	351,08	TL
Yeni doğan Y.Bakım	14,63	x	20	292,57	TL
Cerrahi Servis	14,63	x	18	263,31	TL
Dâhiliye Servis	14,63	x	17	248,68	TL
KVC Servis	14,63	x	18	263,31	TL
Kadın Doğum Servisi	14,63	x	25	365,71	TL
Tüp Bebek	14,63	x	10	146,28	TL
Poliklinik Hizmetleri	14,63	x	90	.316,56	TL
Acil Servis	14,63	x	22	321,83	TL
Ameliyathane	14,63	x	21	307,20	TL
Anjiyo	14,63	x	8	117,03	TL
Görüntüleme Merkezi	14,63	x	14	204,80	TL
Laboratuvar	14,63	x	13	190,17	TL
Eczane	14,63	x	2	29,26	TL
Çamaşırhane				7.675,00	TL
Yemekhane				5.450,00	TL
Toplam				17.850,00	TL

Isıtma Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda hastanenin ısıtma giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.10: Isınma Gider Dağıtım Tablosu

Dağıtım Katsayısı	284.171,00	/	7.899,71	35,97	TL
Genel Yoğun Bakım	35,97	x	115	4.118,83	TL
KVC Yoğun Bakım	35,97	x	136	4.874,25	TL
Yeni doğan Yoğun Bakım	35,97	x	323	11.611,87	TL
Cerrahi Servis	35,97	x	969	34.857,19	TL
Dâhiliye Servis	35,97	x	969	34.857,19	TL
KVC Servis	35,97	x	969	34.857,19	TL
Kadın Doğum Servisi	35,97	x	1.038	37.321,30	TL
Tüp Bebek	35,97	x	170	6.108,10	TL
Poliklinik Hizmetleri	35,97	x	1.967	70.757,58	TL
Acil Servis	35,97	x	338	12.158,65	TL
Ameliyathane	35,97	x	392	14.093,96	TL
Anjiyo	35,97	x	98	3.525,29	TL
Görüntüleme Merkezi	35,97	x	159	5.719,60	TL
Laboratuvar	35,97	x	47	1.672,71	TL
Eczane	35,97	x	44	1.575,95	TL
Çamaşırhane	35,97	x	43	1.546,81	TL
Yemekhane	35,97	x	126	4.514,53	TL
Toplam			7.900	284.171,00	TL

Haberleşme Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda hastanenin haberleşme giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.11: Haberleşme Gider Dağıtım Tablosu

Dağıtım Katsayısı	30.912,00	/	339	91,19	TL /Kişi
Genel Yoğun Bakım	91,19	x	21	1.914,90	TL
KVC Yoğun Bakım	91,19	x	24	2.188,46	TL
Yeni doğan Yoğun Bakım	91,19	x	20	1.823,72	TL
Cerrahi Servis	91,19	x	18	1.641,35	TL
Dâhiliye Servis	91,19	x	17	1.550,16	TL
KVC Servis	91,19	x	18	1.641,35	TL
Kadın Doğum Servisi	91,19	x	25	2.279,65	TL
Tüp Bebek	91,19	x	10	911,86	TL
Poliklinik Hizmetleri	91,19	x	90	8.206,73	TL
Acil Servis	91,19	x	22	2.006,09	TL
Ameliyathane	91,19	x	21	1.914,90	TL
Anjiyo	91,19	x	8	729,49	TL
Görüntüleme Merkezi	91,19	x	14	1.276,60	TL
Laboratuvar	91,19	x	13	1.185,42	TL
Eczane	91,19	x	2	182,37	TL
Çamaşırhane	91,19	x	4	364,74	TL
Yemekhane	91,19	x	12	1.094,23	TL
Toplam			339	30.912,00	TL

Bakım Onarım Giderlerinin Dağıtım

Aşağıdaki tabloda hastanenin bakım onarım giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.12: Bakım Onarım Gider Dağıtım Tablosu

Dağıtım Katsayısı	404.479,00	/	23.919.163,00	0,017	TL
Genel Yoğun Bakım	0,017	x	2.589.375,00	43.786,98	TL
KVC Yoğun Bakım	0,017	x	3.047.859,00	51.540,05	TL
Yeni doğan Yoğun Bakım	0,017	x	2.256.285,00	38.154,34	TL
Cerrahi Servis	0,017	x	268.024,00	4.532,35	TL
Dâhiliye Servis	0,017	x	268.024,00	4.532,35	TL
KVC Servis	0,017	x	268.024,00	4.532,35	TL
Kadın Doğum Servisi	0,017	x	372.596,00	6.300,69	TL
Tüp Bebek	0,017	x	685.748,00	11.596,17	TL
Poliklinik Hizmetleri	0,017	x	680.253,00	11.503,25	TL
Acil Servis	0,017	x	285.365,00	4.825,59	TL
Ameliyathane	0,017	x	3.124.532,00	52.836,61	TL
Anjiyo	0,017	x	3.528.356,00	59.665,38	TL
Görüntüleme Merkezi	0,017	x	5.268.256,00	89.087,52	TL
Laboratuvar	0,017	x	854.365,00	14.447,52	TL
Eczane	0,017	x	124.574,00	2.106,58	TL
Çamaşırhane	0,017	x	184.652,00	3.122,51	TL
Yemekhane	0,017	x	112.875,00	1.908,74	TL
Toplam			23.919.163,00	404.479,00	TL

Sigorta Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda sigorta giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.13: Sigorta Gider Dağıtım Tablosu

Dağıtım Katsayısı	9.379,50	/	23.919.163,00	0,0004	TL
Genel Yoğun Bakım	0,0004	x	2.589.375,00	1.015,38	TL
KVC Yoğun Bakım	0,0004	x	3.047.859,00	1.195,17	TL
Yeni doğan Yoğun Bakım	0,0004	x	2.256.285,00	884,76	TL
Cerrahi Servis	0,0004	x	268.024,00	105,10	TL
Dâhiliye Servis	0,0004	x	268.024,00	105,10	TL
KVC Servis	0,0004	x	268.024,00	105,10	TL
Kadın Doğum Servisi	0,0004	x	372.596,00	146,11	TL
Tüp Bebek	0,0004	x	685.748,00	268,90	TL
Poliklinik Hizmetleri	0,0004	x	680.253,00	266,75	TL
Acil Servis	0,0004	x	285.365,00	111,90	TL
Ameliyathane	0,0004	x	3.124.532,00	1.225,23	TL
Anjiyo	0,0004	x	3.528.356,00	1.383,59	TL
Görüntüleme Merkezi	0,0004	x	5.268.256,00	2.065,86	TL
Laboratuvar	0,0004	x	854.365,00	335,02	TL
Eczane	0,0004	x	124.574,00	48,85	TL
Çamaşırhane	0,0004	x	184.652,00	72,41	TL
Yemekhane	0,0004	x	112.875,00	44,26	TL
Toplam			23.919.163,00	9.379,50	TL

Kırtasiye Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda kırtasiye giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.14: Kırtasiye Gider Dağıtım Tablosu

Dağıtım Katsayısı	58.505,00	/	100,00	585,05	TL
Genel Yoğun Bakım	585,05	x	2	1.170,10	TL
KVC Yoğun Bakım	585,05	x	4	2.340,20	TL
Yeni doğan Y. Bakım	585,05	x	3	1.755,15	TL
Cerrahi Servis	585,05	x	4	2.340,20	TL
Dâhiliye Servis	585,05	x	4	2.340,20	TL
KVC Servis	585,05	x	4	2.340,20	TL
Kadın Doğum Servisi	585,05	x	4	2.340,20	TL
Tüp Bebek	585,05	x	2	1.170,10	TL
Poliklinik Hizmetleri	585,05	x	38	22.231,90	TL
Acil Servis	585,05	x	5	2.925,25	TL
Ameliyathane	585,05	x	3	1.755,15	TL
Anjiyo	585,05	x	3	1.755,15	TL
Görüntüleme Merkezi	585,05	x	8	4.680,40	TL
Laboratuvar	585,05	x	7	4.095,35	TL
Eczane	585,05	x	7	4.095,35	TL
Çamaşırhane	585,05	x	1	585,05	TL
Yemekhane	585,05	x	1	585,05	TL
Toplam			100,00	58.505,00	TL

Amortisman Giderlerinin Dağıtım

Aşağıdaki tabloda amortisman giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.15: Amortisman Gider Dağıtım Tablosu

Dağıtım Katsayısı	2.371.000,00	/	23.919.163,00	0,0991	TL
Genel Yoğun Bakım	0,0991	x	2.589.375,00	256.673,20	TL
KVC Yoğun Bakım	0,0991	x	3.047.859,00	302.120,68	TL
Yeni doğan Y. Bakım	0,0991	x	2.256.285,00	223.655,47	TL
Cerrahi Servis	0,0991	x	268.024,00	26.568,02	TL
Dâhiliye Servis	0,0991	x	268.024,00	26.568,02	TL
KVC Servis	0,0991	x	268.024,00	26.568,02	TL
Kadın Doğum Servisi	0,0991	x	372.596,00	36.933,78	TL
Tüp Bebek	0,0991	x	685.748,00	67.975,14	TL
Poliklinik Hizmetleri	0,0991	x	680.253,00	67.430,45	TL
Acil Servis	0,0991	x	285.365,00	28.286,96	TL
Ameliyathane	0,0991	x	3.124.532,00	309.720,93	TL
Anjiyo	0,0991	x	3.528.356,00	349.750,20	TL
Görüntüleme Merkezi	0,0991	x	5.268.256,00	522.218,73	TL
Laboratuvar	0,0991	x	854.365,00	84.689,39	TL
Eczane	0,0991	x	124.574,00	12.348,47	TL
Çamaşırhane	0,0991	x	184.652,00	18.303,73	TL
Yemekhane	0,0991	x	112.875,00	11.188,80	TL
Toplam			23.919.163,00	2.371.000,00	TL

Yemekhane Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda hastanenin yemekhane giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.16: Yemekhane Gider Dağıtım Tablosu

Aktarma Katsayısı	708.601,05	/	16.498	42,95	TL/Kişi
Genel Yoğun Bakım	42,95	x	21	901,97	TL
KVC Y. Bakım	42,95	x	24	1.030,82	TL
Yeni doğan Y. Bakım	42,95	x	20	859,01	TL
Cerrahi Servis	42,95	x	5.026	215.870,34	TL
Dâhiliye Servis	42,95	x	4.756	204.273,64	TL
KVC Servis	42,95	x	3.960	170.084,87	TL
Kadın Doğum Servisi	42,95	x	2.507	107.677,47	TL
Tüp Bebek	42,95	x	10	429,51	TL
Poliklinik Hizmetleri	42,95	x	90	3.865,57	TL
Acil Servis	42,95	x	22	944,92	TL
Ameliyathane	42,95	x	21	901,97	TL
Anjiyo	42,95	x	8	343,61	TL
Görüntüleme Merkezi	42,95	x	14	601,31	TL
Laboratuvar	42,95	x	13	558,36	TL
Eczane	42,95	x	2	85,90	TL
Çamaşırhane	42,95	x	4	171,80	TL
Toplam			16.498	708.601,05	TL

Çamaşırhane Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda hastanenin çamaşırhane giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.17: Çamaşırhane Gider Dağıtım Tablosu

Aktarma Katsayısı	356.064,47	/	93.440	3,81	TL / Kg
Genel Yoğun Bakım	3,81	x	7.200	27.436,47	TL
KVC Y. Bakım	3,81	x	4.200	16.004,61	TL
Yeni doğan Y. Bakım	3,81	x	3.600	13.718,24	TL
Cerrahi Servis	3,81	x	10.800	41.154,71	TL
Dâhiliye Servis	3,81	x	9.000	34.295,59	TL
KVC Servis	3,81	x	7.200	27.436,47	TL
Kadın Doğum Servisi	3,81	x	12.600	48.013,83	TL
Tüp Bebek	3,81	x	3.500	13.337,17	TL
Poliklinik Hizmetleri	3,81	x	1.800	6.859,12	TL
Acil Servis	3,81	x	5.400	20.577,36	TL
Ameliyathane	3,81	x	25.000	95.265,54	TL
Anjiyo	3,81	x	3.000	11.431,86	TL
Görüntüleme Merkezi	3,81	x	40	152,42	TL
Laboratuvar	3,81	x	75	285,80	TL
Eczane	3,81	x	25	95,27	TL
Toplam			93.440	356.064,47	TL

Ecza Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda ecza giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.18: Ecza Gider Yeri Dağıtım Tablosu

Aktarma Katsayısı	114.053,85	/	1.798.123	0,06	TL
Genel Y. Bakım	0,06	x	179.837	11.406,95	TL
KVC Y. Bakım	0,06	x	185.625	11.774,08	TL
Yeni doğan Y.Bakım	0,06	x	425.719	27.003,10	TL
Cerrahi Servis	0,06	x	18.190	1.153,78	TL
Dâhiliye Servis	0,06	x	17.833	1.131,14	TL
KVC Servis	0,06	x	16.760	1.063,08	TL
Kadın Doğum Servisi	0,06	x	13.283	842,53	TL
Tüp Bebek	0,06	x	101.692	6.450,26	TL
Poliklinik Hizmetleri	0,06	x	95.412	6.051,93	TL
Acil Servis	0,06	x	114.737	7.277,70	TL
Ameliyathane	0,06	x	137.922	8.748,31	TL
Anjiyo	0,06	x	86.862	5.509,60	TL
Görüntüleme Merkezi	0,06	x	85.809	5.442,81	TL
Laboratuvar	0,06	x	318.442	20.198,58	TL
Toplam			1.798.123	114.053,85	TL

Laboratuvar Giderlerinin Dağıtım

Aşağıdaki tabloda laboratuvar giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.19: Laboratuvar Gider Yeri Dağıtım Tablosu

Aktarma Katsayısı	2.259.191,59	/	48.796	46,30	TL/Kişi
Genel Y. Bakım	46,30	x	1.301	60.234,61	TL
KVC Y. Bakım	46,30	x	524	24.260,52	TL
Yeni doğan Y.Bakım	46,30	x	729	33.751,76	TL
Cerrahi Servis	46,30	x	2.006	92.875,20	TL
Dâhiliye Servis	46,30	x	1.279	59.216,04	TL
KVC Servis	46,30	x	2.888	133.710,66	TL
Kadın Doğum Servisi	46,30	x	1.280	59.262,34	TL
Tüp Bebek	46,30	x	198	9.167,14	TL
Poliklinik Hizmetleri	46,30	x	33.399	1.546.330,44	TL
Acil Servis	46,30	x	5.192	240.382,87	TL
Ameliyathane	46,30	x	-	-	TL
Anjiyo	46,30	x	-	-	TL
Görüntüleme Merkezi	46,30	x	-	-	TL
Toplam			48.796	2.259.191,59	TL

Görüntüleme Merkezi Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda görüntüleme merkezi giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.20: Görüntüleme Merkezi Gider Yeri Dağıtım Tablosu

Aktarma Katsayısı	1.648.798,30	/	35.117	46,95	TL/Ad
Genel Y. Bakım	46,95	x	1.260	59.158,98	TL
KVC Y. Bakım	46,95	x	483	22.677,61	TL
Yeni doğan Y.Bakım	46,95	x	694	32.584,39	TL
Cerrahi Servis	46,95	x	1.814	85.170,15	TL
Dâhiliye Servis	46,95	x	617	28.969,12	TL
KVC Servis	46,95	x	978	45.918,64	TL
Kadın Doğum Servisi	46,95	x	197	9.249,46	TL
Tüp Bebek	46,95	x	23	1.079,89	TL
Poliklinik Hizmetleri	46,95	x	25.336	1.189.564,99	TL
Acil Servis	46,95	x	3.715	174.425,08	TL
Ameliyathane	46,95	x	-	-	TL
Anjiyo	46,95	x	-	-	TL
Toplam			35.117	1.648.798,30	TL

Anjiyo Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda anjiyo giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.21:Anjiyo Gider Yeri Dağıtım Tablosu

Aktarma Katsayısı	2.599.382,97	/	2.009	1293,87	TL/Ad
Genel Y. Bakım	1293,87	x	40	51.754,76	TL
KVC Y. Bakım	1293,87	x	150	194.080,36	TL
Yeni doğan Y.Bakım	1293,87	x	-	-	TL
Cerrahi Servis	1293,87	x	-	-	TL
Dâhiliye Servis	1293,87	x	-	-	TL
KVC Servis	1293,87	x	1.628	2.106.418,86	TL
Kadın Doğum Servisi	1293,87	x	-	-	TL
Tüp Bebek	1293,87	x	-	-	TL
Poliklinik Hizmetleri	1293,87	x	-	-	TL
Acil Servis	1293,87	x	191	247.128,99	TL
Ameliyathane	1293,87	x	-	-	TL
Toplam			2.009	2.599.382,97	TL

Ameliyathane Giderlerinin Dağıtımı

Aşağıdaki tabloda hastanenin ameliyathane giderlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.22: Ameliyathane Gider Yeri Dağıtım Tablosu

Aktarma Katsayısı	2.864.651,61	/	3.728	768,42	TL/Ad
Genel Y.Bakım	768,42	x	91	69.925,78	TL
KVC Y. Bakım	768,42	x	-	-	TL
Yeni doğan Y.Bakım	768,42	x	2	1.536,83	TL
Cerrahi Servis	768,42	x	2.344	1.801.165,07	TL
Dâhiliye Servis	768,42	x	-	-	TL
KVC Servis	768,42	x	429	329.650,09	TL
Kadın Doğum Servisi	768,42	x	806	619.342,60	TL
Tüp Bebek	768,42	x	56	43.031,25	TL
Poliklinik Hizmetleri	768,42	x	-	-	TL
Toplam	768,42		3.728	2.864.651,61	TL

Bölüm Maliyetleri Tablosu

Aşağıdaki tabloda hastanenin bölüm maliyetlerine ilişkin rakamlar belirtilmiştir.

Çizelge 4.23: Bölüm Maliyetleri Tablosu

Bölüm	Direkt Giderler		Endirekt Giderler	Toplam Bölüm Maliyeti
	Madde ve Malzeme Gideri	İşçilik Gideri	Gider Payı	
Genel Y.Bakım	412.025,00	556.306,31	1.171.473,28	2.139.804,58
KVC Y.Bakım	417.037,00	641.891,89	1.273.077,15	2.332.006,05
Yeni doğan				
Y.Bakım	684.850,00	599.099,10	854.991,82	2.138.940,92
Cerrahi Servis	55.027,00	427.927,93	2.797.591,73	3.280.546,66
DâhiliyeServis	45.345,00	427.927,93	853.739,27	1.327.012,20
KVC Servis	69.686,00	470.720,72	3.336.402,32	3.876.809,05
Kadın Doğum	57.740,00	770.270,27	1.395.078,10	2.223.088,37
Tüp Bebek	201.234,00	299.549,55	381.001,67	881.785,22
PoliklinikServisi	121.665,00	1.711.711,71	5.363.030,39	7.196.407,10
Acil Servis	164.436,00	513.513,51	1.321.518,42	1.999.467,93
Toplam	2.229.045,00	6.418.918,92	18.747.904,16	27.395.868,07

4.1 Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

Aşağıdaki yevmiye kayıtlarında hastane maliyetleri muhasebeleştirilmiş olup dönem kr ya da zararına ulaşılarak ilgili hesaplar kapatılmıştır.

Çizelge 4.24: Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

Madde ve Malzemenin Satın alınması

/	
150. İlk Madde ve Malzeme	9.052.257,00
100.Kasa	9.052.257,00
....No' lu Fatura ile madde ve malzemenin alınması	
/	

Madde ve Malzemelerin İhtiyaç Duyulan Bölüme Gönderilmesi

/	
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	9.052.257,00
740.00. İlk Madde ve Malz. Gideri	9.052.257,00
740.00.000.Direkt Madde ve Malz.	2.229.045,00
740.00.100.Endirekt Madde ve Malz.	6.823.212,00
150. İlk Madde ve Malzeme	9.052.257,00
... Nolu madde istek fişleri ile madde ve malzemenin gönderilmesi	
/	

740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	14.506.756,76
740.01. İşçi Ücret ve Gideri	14.506.756,76
740.01.000.Direkt Personel Gideri	6.418.918,92
740.01.100.Endirekt Personel Gideri	8.087.837,84
381. Gider Tahakkukları	14.506.756,76

740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	3.836.854,32
740.03. Dış. Sağlanan Fayda ve Hizm.	993.490,82
740.03.001. Su	17.850,00
740.03.002. Isıtma	284.171,00

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.03.003. Haberleşme	30.912,00
740.03.004. Elektrik	660.557,82
740.04. Çeşitli Giderler	472.363,50
740.04.000. Bakım Onarım	404.479,00
740.04.001. Sigorta Giderleri	9.379,50
740.04.002. Kırtasiye Giderleri	58.505,00
740.05. Amortisman ve Tük. Payları	2.371.000,00
740.06.000. Amortisman	2.371.000,00
100. Kasa	1.465.854,32
373. Maliyet Gider Karşılığı	2.371.000,00
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	18.747.904,16
740.10. Genel Yoğun Bakım	890.653,75
740.10.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	190.000,00
740.10.100.İşçi Ücret ve Gid.	342.342,34
740.10.300. Dış.Sağlanan Fayda ve Hizm.	55.665,75
740.10.400. Çeşitli Giderler	45.972,46
740.10.600. Amortisman ve Tük.Payları	256.673,20
740.11. KVC Yoğun Bakım	1.003.249,16
740.11.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	210.000,00
740.11.100.İşçi Ücret ve Gid.	385.135,14
740.11.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	50.917,92
740.11.400. Çeşitli Giderler	55.075,42
740.11.600. Amortisman ve Tük.Payları	302.120,68
740.12. Yenidoğan Yoğun Bakım	745.538,49
740.12.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	170.000,00
740.12.100.İşçi Ücret ve Gid.	256.756,76
740.12.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	54.332,01
740.12.400. Çeşitli Giderler	40.794,26
740.12.600. Amortisman ve Tük.Payları	223.655,47
740.13. Cerrahi Servis	560.202,48
740.13.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	120.000,00
740.13.100.İşçi Ücret ve Gid.	342.342,34
740.13.300. Dışardan Sağ.Fayda ve Hizm.	64.314,46
740.13.400. Çeşitli Giderler	6.977,65
740.13.600. Amortisman ve Tük.Payları	26.568,02
740.14. Dahiliye Servisi	525.853,74
740.14.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	130.000,00
740.14.100.İşçi Ücret ve Gid.	299.549,55
740.14.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	62.758,51
740.14.400. Çeşitli Giderler	6.977,65
740.14.600. Amortisman ve Tük.Payları	26.568,02
740.15. KVC Servisi	522.119,66

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.15.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	125.000,00
740.15.100.İşçi Ücret ve Gid.	299.549,55
740.15.300. Dışardan Sağ.Fayda ve Hizm.	64.024,44
740.15.400. Çeşitli Giderler	6.977,65
740.15.600. Amortisman ve Tük. Payları	26.568,02
740.16. Kadın Doğum Servisi	550.689,87
740.16.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	135.000,00
740.16.100.İşçi Ücret ve Gid.	299.549,55
740.16.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	70.419,54
740.16.400. Çeşitli Giderler	8.787,00
740.16.600. Amortisman ve Tük.Payları	36.933,78
740.17 Tüp Bebek Ünitesi	307.506,45
740.17.00. İlk Madde ve Malz.Gid.	75.000,00
740.17.100.İşçi Ücret ve Gid.	128.378,38
740.17.300. Dışardan Sağ.Fayda ve Hizm.	23.117,76
740.17.400. Çeşitli Giderler	13.035,17
740.17.600. Amortisman ve Tük.Payları	67.975,14
740.18. Poliklinik Hizmetleri	2.610.358,36
740.18.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	231.000,00
740.18.100.İşçi Ücret ve Gid.	2.139.639,64
740.18.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	138.286,37
740.18.400. Çeşitli Giderler	34.001,90
740.18.600. Amortisman ve Tük.Payları	67.430,45
740.19. Acil Servis	630.781,49
740.19.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	128.000,00
740.19.100.İşçi Ücret ve Gid.	427.927,93
740.19.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	38.703,86
740.19.400. Çeşitli Giderler	7.862,74
740.19.600. Amortisman ve Tük.Payları	28.286,96
740.20. Ameliyathane	2.759.735,80
740.20.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	1.445.880,00
740.20.100.İşçi Ücret ve Gid.	898.648,65
740.20.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	49.669,23
740.20.400. Çeşitli Giderler	55.817,00
740.20.600. Amortisman ve Tük. Payları	309.720,93
740.21. Anjio	2.582.097,90
740.21.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	1.786.576,00
740.21.100.İşçi Ücret ve Gid.	342.342,34
740.21.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	40.625,24
740.21.400. Çeşitli Giderler	62.804,11
740.21.600. Amortisman ve Tük.Payları	349.750,20
740.22. Görüntüleme Merkezi	1.642.601,75
740.22.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	258.734,00
740.22.100.İşçi Ücret ve Gid.	599.099,10
740.22.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	166.716,14
740.22.400. Çeşitli Giderler	95.833,78
740.22.600. Amortisman ve Tük.Payları	522.218,73

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.23. Laboratuvar	2.238.148,85
740.23.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	1.523.022,00
740.23.100.İşçi Ücret ve Gid.	556.306,31
740.23.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	55.253,25
740.23.400. Çeşitli Giderler	18.877,90
740.23.600. Amortisman ve Tük.Payları	84.689,39
740.24. Ecza Gider Yeri	113.872,68
740.24.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	5.000,00
740.24.100.İşçi Ücret ve Gid.	85.585,59
740.24.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	4.687,85
740.24.400. Çeşitli Giderler	6.250,78
740.24.600. Amortisman ve Tük.Payları	12.348,47
740.25. Çamaşırhane	355.892,66
740.25.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	140.000,00
740.25.100.İşçi Ücret ve Gid.	171.171,17
740.25.300. Dışardan Sağ. Fayda ve Hizm.	22.637,79
740.25.400. Çeşitli Giderler	3.779,97
740.25.600. Amortisman ve Tük.Payları	18.303,73
740.26. Yemekhane	708.601,05
740.26.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	150.000,00
740.26.100.İşçi Ücret ve Gid.	513.513,51
740.26.300. Dışardan Sağ.Fayda ve Hizm.	31.360,68
740.26.400. Çeşitli Giderler	2.538,06
740.26.600. Amortisman ve Tük.Payları	11.188,80
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	18.747.904,16
740.00. İlk Mad. ve Malz.Gideri	6.823.212,00
740.00.100.Endirekt Madde ve Malz.	6.823.212,00
740.01. İşçi Ücret ve Gideri	8.087.837,84
740.01.100.Endirekt Personel Gideri	8.087.837,84
740.03. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	993.490,82
740.03.001. Su	17.850,00
740.03.002. Isıtma	284.171,00
740.03.003. Haberleşme	30.912,00
740.03.004. Elektrik	660.557,82
740.04. Çeşitli Giderler	472.363,50
740.04.001. Bakım Onarım	404.479,00

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.04.002. Sigorta Giderleri	9.379,50
740.04.003. Kırtasiye Giderleri	58.505,00
740.06. Amortisman ve Tükenme Payları	2.371.000,00
740.06.001. Amortisman	2.371.000,00
gider dağıtım tablosuna göre gider türlerinin gider yerlerine dağıtılması	

**Yardımcı Hizmet Üretim Gider Yeri Giderlerinin Esas Üretim Gider Yerlerine
Aktarılması
Yemekhane Giderlerinin Aktarılması**

/

740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	708.601,05
740.10. Genel Yoğun Bakım	
740.10.800. Aktarma Payı	901,97
740.11. KVC Yoğun Bakım	
740.11.800. Aktarma Payı	1.030,82
740.12. Yeni doğan Yoğun Bakım	
740.12.800. Aktarma Payı	859,01
740.13. Cerrahi Servis	
740.13.800. Aktarma Payı	215.870,34
740.14. Dâhiliye Servisi	
740.14.800. Aktarma Payı	204.273,64
740.15. KVC Servisi	
740.15.800. Aktarma Payı	170.084,87
740.16. Doğum Servisi	
740.16.800. Aktarma Payı	107.677,47
740.17 Tüp Bebek Ünitesi	
740.17800. Aktarma Payı	429,51
740.18. Poliklinik Hizmetleri	
740.18.800. Aktarma Payı	3.865,57
740.19. Acil Servis	
740.19.800. Aktarma Payı	944,92
740.20. Ameliyathane	
740.20.800. Aktarma Payı	901,97
740.21. Anjiyo	
740.21.800. Aktarma Payı	343,61

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.22. Görüntüleme Merkezi		
740.22.800. Aktarma Payı	601,31	
740.23. Laboratuvar		
740.23.800. Aktarma Payı	558,36	
740.24. Ecza Gider Yeri		
740.24.800. Aktarma Payı	85,90	
740.25. Çamaşırhane		
740.25.800. Aktarma Payı	171,80	
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	708.601,05	708.601,05
740.26. Yemekhane	708.601,05	708.601,05
740.26.000. İlk Madde ve Malz.Gideri		150.000,00
740.26.100. İşçi Ücret ve Gideri		513.513,51
740.26.300. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizm.		31.360,68
740.26.400. Çeşitli Giderler		2.538,06
740.26.600. Amortisman ve Tükenme Payları		11.188,80
yemekhane giderlerinin aktarılması		
/		
Çamaşırhane Giderlerinin Aktarılması		
/		
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	356.064,47	
740.10. Genel Yoğun Bakım		
740.10.800. Aktarma Payı	27.436,47	
740.11. KVC Yoğun Bakım		
740.11.800. Aktarma Payı	16.004,61	
740.12. Yeni doğan Yoğun Bakım		
740.12.800. Aktarma Payı	13.718,24	
740.13. Cerrahi Servis		
740.13.800. Aktarma Payı	41.154,71	
740.14. Dâhiliye Servisi		
740.14.800. Aktarma Payı	34.295,59	
740.15. KVC Servisi		
740.15.800. Aktarma Payı	27.436,47	
740.16. Doğum Servisi		
740.16.800. Aktarma Payı	48.013,83	

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.17 Tüp Bebek Ünitesi		
740.17800. Aktarma Payı	13.337,17	
740.18. Poliklinik Hizmetleri		
740.18.800. Aktarma Payı	6.859,12	
740.19. Acil Servis		
740.19.800. Aktarma Payı	20.577,36	
740.20. Ameliyathane		
740.20.800. Aktarma Payı	95.265,54	
740.21. Anjiyo		
740.21.800. Aktarma Payı	11.431,86	
740.22. Görüntüleme Merkezi		
740.22.800. Aktarma Payı	152,42	
740.23. Laboratuvar		
740.23.800. Aktarma Payı	285,80	
740.24. Ecza Gider Yeri		
740.24.800. Aktarma Payı	95,27	
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	356.064,47	
740.25. Çamaşırhane	356.064,47	
740.25.000. İlk Madde ve Malz.Gideri	140.000,00	
740.25.100. İşçi Ücret ve Gideri	171.171,17	
740.25.300. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizm.	22.637,79	
740.25.400. Çeşitli Giderler	3.779,97	
740.25.600. Amortisman ve Tükenme Payları	18.303,73	
740.25.800. Aktarma Payı	171,80	
/		

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

Ecza Gider Yeri	ması
Giderlerinin Aktarıl	
	/

**740. HİZMET ÜRETİM
MALİYETİ**

114.053,85

740.10. Genel Yoğun Bakım	
740.10.800. Aktarma Payı	11.406,95
740.11. KVC Yoğun Bakım	
740.11.800. Aktarma Payı	11.774,08
740.12. Yeni doğan Yoğun Bakım	
740.12.800. Aktarma Payı	27.003,10
740.13. Cerrahi Servis	
740.13.800. Aktarma Payı	1.153,78
740.14. Dâhiliye Servisi	
740.14.800. Aktarma Payı	1.131,14
740.15. KVC Servisi	
740.15.800. Aktarma Payı	1.063,08
740.16. Doğum Servisi	
740.16.800. Aktarma Payı	842,53
740.17 Tüp Bebek Ünitesi	
740.17800. Aktarma Payı	6.450,26
740.18. Poliklinik Hizmetleri	
740.18.800. Aktarma Payı	6.051,93
740.19. Acil Servis	
740.19.800. Aktarma Payı	7.277,70
740.20. Ameliyathane	
740.20.800. Aktarma Payı	8.748,31
740.21. Anjiyo	
740.21.800. Aktarma Payı	5.509,60

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.22. Görüntüleme Merkezi	
740.22.800. Aktarma Payı	5.442,81
740.23. Laboratuvar	
740.23.800. Aktarma Payı	20.198,58
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	114.053,85
740.24. Ecza Gider Yeri	114.053,85
740.24.000. İlk Madde ve Malz.Gideri	5.000,00
740.24.100. İşçi Ücret ve Gideri	85.585,59
740.24.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	4.687,85
740.24.400. Çeşitli Giderler	6.250,78
740.24.600. Amortisman ve Tükenme Payları	12.348,47
740.24.800. Aktarma Payı	181,17
ecza gider yeri giderlerinin aktarılması	
/	

Laboratuvar Giderlerinin Aktarılması

740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ **2.259.191,59**

740.10. Genel Yoğun Bakım	
740.10.800. Aktarma Payı	60.234,61
740.11. KVC Yoğun Bakım	
740.11.800. Aktarma Payı	24.260,52
740.12. Yeni doğan Yoğun Bakım	
740.12.800. Aktarma Payı	33.751,76
740.13. Cerrahi Servis	
740.13.800. Aktarma Payı	92.875,20
740.14. Dâhiliye Servisi	
740.14.800. Aktarma Payı	59.216,04
740.15. KVC Servisi	
740.15.800. Aktarma Payı	133.710,66
740.16. Doğum Servisi	

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.16.800. Aktarma Payı	59.262,34
740.17 Tüp Bebek Ünitesi	
740.17800. Aktarma Payı	9.167,14
740.18. Poliklinik Hizmetleri	
740.18.800. Aktarma Payı	1.546.330,44
740.19. Acil Servis	
740.19.800. Aktarma Payı	240.382,87
740.20. Ameliyathane	
740.20.800. Aktarma Payı	0,00
740.21. Anjiyo	
740.21.800. Aktarma Payı	0,00
740.22. Görüntüleme Merkezi	
740.22.800. Aktarma Payı	0,00

740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 2.259.191,59**740.23. Laboratuvar Gider Yeri 2.259.191,59**

740.23.000. İlk Madde ve Malz.Gideri	1.523.022,00
740.23.100. İşçi Ücret ve Gideri	556.306,31
740.23.300. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizm.	55.253,25
740.23.400. Çeşitli Giderler	18.877,90
740.23.600. Amortisman ve Tükenme Payları	84.689,39
740.23.800. Aktarma Payı	21.042,74

laboratuvar giderlerinin aktarılması

/

Görüntüleme Merkezi Giderlerinin Aktarılması**740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ 1.648.798,30**

740.10. Genel Yoğun Bakım	
740.10.800. Aktarma Payı	59.158,98
740.11. KVC Yoğun Bakım	
740.11.800. Aktarma Payı	22.677,61
740.12. Yeni doğan Yoğun Bakım	
740.12.800. Aktarma Payı	32.584,39
740.13. Cerrahi Servis	
740.13.800. Aktarma Payı	85.170,15
740.14. Dâhiliye Servisi	

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.14.800. Aktarma Payı	28.969,12	
740.15. KVC Servisi		
740.15.800. Aktarma Payı	45.918,64	
740.16. Doğum Servisi		
740.16.800. Aktarma Payı	9.249,46	
740.17 Tüp Bebek Ünitesi		
740.17800. Aktarma Payı	1.079,89	
740.18. Poliklinik Hizmetleri		
740.18.800. Aktarma Payı	1.189.564,99	
740.19. Acil Servis		
740.19.800. Aktarma Payı	174.425,08	
740.20. Ameliyathane		
740.20.800. Aktarma Payı	0,00	
740.21. Anjiyo		
740.21.800. Aktarma Payı	0,00	
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	1.648.798,30	
740.22. Görüntüleme Merkezi	1.648.798,30	
Gider Yeri		
740.22.000. İlk Madde ve Malz.Gideri	258.734,00	
740.22.100. İşçi Ücret ve Gideri	599.099,10	
740.22.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	166.716,14	
740.22.400. Çeşitli Giderler	95.833,78	
740.22.600. Amortisman ve Tükenme Payları	522.218,73	
740.22.800. Aktarma Payı	6.196,55	
röntgen giderlerinin aktarılması		
/		

Anjiyo Giderlerinin Aktarılması

740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	2.599.382,97	
740.10. Genel Yoğun Bakım		
740.10.800. Aktarma Payı	51.754,76	
740.11. KVC Yoğun Bakım		
740.11.800. Aktarma Payı	194.080,36	
740.12. Yeni doğan Yoğun Bakım		
740.12.800. Aktarma Payı	0,00	
740.13. Cerrahi Servis		
740.13.800. Aktarma Payı	0,00	
740.14. Dâhiliye Servisi		

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.14.800. Aktarma Payı	0,00	
740.15. KVC Servisi		
740.15.800. Aktarma Payı	2.106.418,86	
740.16. Doğum Servisi		
740.16.800. Aktarma Payı	0,00	
740.17 Tüp Bebek Ünitesi		
740.17800. Aktarma Payı	0,00	
740.18. Poliklinik Hizmetleri		
740.18.800. Aktarma Payı	0,00	
740.19. Acil Servis		
740.19.800. Aktarma Payı	247.128,99	
740.20. Ameliyathane		
740.20.800. Aktarma Payı	0,00	
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	2.599.382,97	
740.21. Anjiyo Gider Yeri	2.599.382,97	
740.21.000. İlk Madde ve Malz.Gideri	1.786.576,00	
740.21.100. İşçi Ücret ve Gideri	342.342,34	
740.21.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmet.	40.625,24	
740.21.400. Çeşitli Giderler	62.804,11	
740.21.600. Amortisman ve Tükenme Payları	349.750,20	
740.21.800. Aktarma Payı	17.285,07	
anjiyo giderlerinin aktarılması		
/		
/		
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	2.864.651,61	
740.10. Genel Yoğun Bakım		
740.10.800. Aktarma Payı	69.925,78	
740.11. KVC Yoğun Bakım		
740.11.800. Aktarma Payı	0,00	
740.12. Yeni doğan Yoğun Bakım		
740.12.800. Aktarma Payı	1.536,83	
740.13. Cerrahi Servis		
740.13.800. Aktarma Payı	1.801.165,07	
740.14. Dâhiliye Servisi		
740.14.800. Aktarma Payı	0,00	
740.15. KVC Servisi		
740.15.800. Aktarma Payı	329.650,09	
740.16. Doğum Servisi		

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.16.800. Aktarma Payı	619.342,60	
740.17 Tüp Bebek Ünitesi		
740.17800. Aktarma Payı	43.031,25	
740.18. Poliklinik Hizmetleri		
740.18.800. Aktarma Payı	0,00	
740.19. Acil Servis		
740.19.800. Aktarma Payı	0,00	
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	2.864.651,61	
740.20. Ameliyathane Gider Yeri	2.864.651,61	
740.20.000. İlk Madde ve Malz.Gideri	1.445.880,00	
740.20.100. İşçi Ücret ve Gideri	898.648,65	
740.20.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	49.669,23	
740.20.400. Çeşitli Giderler	55.817,00	
740.20.600. Amortisman ve Tükenme Payları	309.720,93	
740.21.800. Aktarma Payı	104.915,81	
ameliyathane giderlerinin ması		
aktarıl	/	
Yataklı Tedavi Hizmet	inin Oluşturulması	
Maliyetleri	/	
622. SATILAN HİZMET	27.395.868,07	
MALİYETİ		
622.00. Yataklı Tedavi Hizmetleri	17.318.207,82	
622.10. Genel Yoğun Bakım	2.139.804,58	
622.11. KVC Yoğun Bakım	2.332.006,05	
622.12. Yeni doğan Yoğun Bakım	2.138.940,92	
622.13. Cerrahi Servis	3.280.546,66	
622.14. Dâhiliye Servisi	1.327.012,20	
622.15. KVC Servisi	3.876.809,05	
622.16. Doğum Servisi	2.223.088,37	
622.17 Tüp Bebek Ünitesi	881.785,22	
622.18. Poliklinik Hizmetleri	7.196.407,10	
622.19. Acil Servis	1.999.467,93	
741. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		
YANSITMA	27.395.868,07	

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

741.00. İlk Madde ve Malz.Gideri	9.052.257,00
741.01. İşçi Ücret ve Gideri	14.506.756,76
741.03. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	993.490,82
741.04. Çeşitli Giderler	472.363,50
741.06. Amortisman ve Tükenme Payları	2.371.000,00
giderlerinin yansıtılması ve maliyetlerinin oluşturulması	
/	

Gider ve Yansıtma Hesaplarının Karşılaştırılması ve Kapatılması

/	
---	--

741. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	
YANSITMA	27.395.868,07
741.00. İlk Madde ve Malz. Gideri	9.052.257,00
741.01. İşçi Ücret ve Gideri	14.506.756,76
741.03. Dışardan Sağ.Fayda ve Hiz.	993.490,82
741.04. Çeşitli Giderler	472.363,50
741.06. Amortisman ve Tük.Payları	2.371.000,00
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	27.395.868,07

740.00. İlk Mad. ve Malz. Giderleri	2.229.045,00
740.00.000. Direkt Madde	2.229.045,00
740.01. İşçi Ücret ve Giderleri	6.418.918,92
740.01.000. Direkt Personel Giderleri	6.418.918,92
740.10. Genel Yoğun Bakım	1.171.473,28
740.10.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	190.000,00
740.10.100.İşçi Ücret ve Gid.	342.342,34
740.10.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	55.665,75
740.10.400. Çeşitli Giderler	45.972,46

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.10.600. Amortisman ve Tükenme Payları	256.673,20
740.10.800. Aktarma Payı	280.819,52
740.11. KVC Yoğun Bakım	1.273.077,15
740.11.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	210.000,00
740.11.100.İşçi Ücret ve Gid.	385.135,14
740.11.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	50.917,92
740.11.400. Çeşitli Giderler	55.075,42
740.11.600. Amortisman ve Tükenme Payları	302.120,68
740.11.800. Aktarma Payı	269.828,00
740.12. Yenidoğan Yoğun Bakım	854.991,82
740.12.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	170.000,00
740.12.100.İşçi Ücret ve Gid.	256.756,76
740.12.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	54.332,01
740.12.400. Çeşitli Giderler	40.794,26
740.12.600. Amortisman ve Tükenme Payları	223.655,47
740.12.800. Aktarma Payı	109.453,32
740.13. Cerrahi Servis	2.797.591,73
740.13.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	120.000,00
740.13.100.İşçi Ücret ve Gid.	342.342,34
740.13.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	64.314,46
740.13.400. Çeşitli Giderler	6.977,65
740.13.600. Amortisman ve Tükenme Payları	26.568,02
740.13.800. Aktarma Payı	2.237.389,25
740.14. Dâhiliye Servisi	853.739,27
740.14.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	130.000,00
740.14.100.İşçi Ücret ve Gid.	299.549,55
740.14.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	62.758,51
740.14.400. Çeşitli Giderler	6.977,65
740.14.600. Amortisman ve Tükenme Payları	26.568,02
740.14.800. Aktarma Payı	327.885,54
740.15. KVC Servisi	3.336.402,32
740.15.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	125.000,00
740.15.100.İşçi Ücret ve Gid.	299.549,55
740.15.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	64.024,44
740.15.400. Çeşitli Giderler	6.977,65
740.15.600. Amortisman ve Tükenme Payları	26.568,02
740.15.800. Aktarma Payı	2.814.282,66
740.16. Kadın Doğum Servisi	1.395.078,10
740.16.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	135.000,00
740.16.100.İşçi Ücret ve Gid.	299.549,55
740.16.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	70.419,54
740.16.400. Çeşitli Giderler	8.787,00
740.16.600. Amortisman ve Tükenme Payları	36.933,78
740.16.800. Aktarma Payı	844.388,23
740.17 Tüp Bebek Ünitesi	381.001,67

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

740.17.00. İlk Madde ve Malz.Gid.	75.000,00
740.17.100.İşçi Ücret ve Gid.	128.378,38
740.17.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	23.117,76
740.17.400. Çeşitli Giderler	13.035,17
740.17.600. Amortisman ve Tükenme Payları	67.975,14
740.17.800. Aktarma Payı	73.495,22
740.18. Poliklinik Hizmetleri	5.363.030,39
740.18.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	231.000,00
740.18.100.İşçi Ücret ve Gid.	2.139.639,64
740.18.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	138.286,37
740.18.400. Çeşitli Giderler	34.001,90
740.18.600. Amortisman ve Tükenme Payları	67.430,45
740.18.800. Aktarma Payı	2.752.672,03
740.19. Acil Servis	1.321.518,42
740.19.000. İlk Madde ve Malz.Gid.	128.000,00
740.19.100.İşçi Ücret ve Gid.	427.927,93
740.19.300. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizm.	38.703,86
740.19.400. Çeşitli Giderler	7.862,74
740.19.600. Amortisman ve Tükenme Payları	28.286,96
740.19.800. Aktarma Payı	690.736,92
gider ve yansıtma hesaplarının karşılaştırılması ve kapatılması	/
Yataklı Tedavi Hizmet Maliyetlerinin Dönem Karı veya Zararı Hesabına Aktarılması ve Kapatılması	/

690.DÖNEM KARI VEYA ZARARI**27.395.868,07****622. SATILAN HİZMET MALİYETİ****27.395.868,07**

622.00. Yataklı Tedavi Hizmetleri	17.318.207,82
622.10. Genel Yoğun Bakım	2.139.804,58
622.11. KVC Yoğun Bakım	2.332.006,05
622.12. Yeni doğan Yoğun Bakım	2.138.940,92
622.13. Cerrahi Servis	3.280.546,66
622.14. Dâhiliye Servisi	1.327.012,20
622.15. KVC Servisi	3.876.809,05
622.16. Doğum Servisi	2.223.088,37

Çizelge 4.24: (devam) Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

622.17 Tüp Bebek Ünitesi	881.785,22
622.18. Poliklinik Hizmetleri	7.196.407,10
622.19. Acil Servis	1.999.467,93
maliyetlerin dönem karı veya zararı hesabına aktarılması ve kapatılması	

5 SONUÇ

Sağlık kurumları, toplumun en önemli ihtiyacını karşılamak amacıyla kurulmuş öncelikli amacı ticari kazanç olmayan işletmelerdir. Sağlık işletmeleri verdikleri hizmetin öneminden dolayı organize planlamasının iyi yapılmış olması gerekmektedir. Toplumun tamamına hizmet götürmesi gereken bu kurumların kuruluş ve işleyişleri sırasında karşı karşıya kaldıkları maliyetler bu işletmelerin ana belirleyicisi durumundadır. Sunmuş oldukları hizmeti geniş kitlelere yayabilme, kalitesini arttırabilme ve yeni gelişen teknolojik imkânlardan yararlanarak bu imkânları sağlık hizmetlerinde kullanabilmek finansal kaynakların yeteri seviyede olmasını gerektirmektedir. Kamu sektörü sağlık kuruluşlarına göre özel sektör sağlık kuruluşları, sunulan hizmet ve bu hizmetlerinin karşılığında elde edilen gelirlerin birbirini karşılaması, sunulan hizmetin kalitesinin arttırılarak yeni yatırımlar yapılarak sağlık sektörünün daha da geliştirilmesini sağlayacaktır. Diğer işletmeler gibi sağlık işletmeleri içinde gelir, gider, hizmetlerden sağlanan kazanç ve hizmet sunumu sırasında ortaya çıkan maliyetlerin miktarı, gelir ve giderlerin birbirini karşılayıp karşılamadığı, oransal olarak önceki yıllarla karşılaştırılarak gelecek yıllara ışık tutması hayati önem taşımaktadır. Sağlık kurumlarının gelir ve gider kalemlerini takip edebilmek için muhasebe kayıtları tutulmaktadır. Sağlık kurumlarında da diğer işletmelerin düzenlediği defter ve kayıtlar tutulmaktadır. Sağlık işletmelerinin mali tablolarını düzenlerken kanunla düzenlenen şekil ve öz unsurlarına uyulması gerekmektedir. Sağlık işletmelerinin finansal faaliyetlerinin kayıt altına alınması sırasında dönemsellik, objektiflik, tutarlılık, kayıtların tam açıklayıcı olması, önemlilik gibi ilkelere uyulması gerekmektedir. Bu ilkeler doğrultusunda hazırlanan muhasebe kayıtları ile oluşturulan mali tablolar sağlık kurumlarının dönem içerisinde yaptıkları finansal hareketleri tam ve doğru olarak gösterecek ve sağlık işletmelerinin gelecek planlamaları yapabilmelerini sağlayacaktır.

KAYNAKLAR

- Adam, Bahattin,** (2007), Özel Sağlık Kuruluşlarında Fiyat Belirleme Politikası, Rekabet Yöntemleri ve Kar Belirleme Şekli, Sağlık Hizmetleri Maliyet Etkinlik Projesi.
- Akbaba, Muhsin vd.,** Halk Sağlığı Ders Notları, Çukurova Üniversitesi Tıp Fakültesi Yayınları no:34
- Akbaş, Ersin,** (2014), Sağlık Hizmetlerinde Hasta Memnuniyeti ve Hasta Memnuniyetini Etkileyen Faktörler (Manisa Merkezefendi Devlet Hastanesi Örneği), Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Anabilim Dalı Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi Bilim Dalı, İstanbul.
- Akdoğan, N., Sevilengül, O.,** (2000), Tekdüzen Muhasebe Sistem Uygulaması. 10. Baskı, Ankara.
- Aydın, Erdem,** (2002), Türkiye' de sağlık teşkilatlanması ve Tarihi, Hacettepe Üniversitesi Tıp Fakültesi, Naturel Kitapevi.
- Aypek, N., E.,** (1994), Şirketler ve Maliyet Muhasebesi, Tutibay Yayınları, Ankara.
- Bayazıtlı, E.,** (2001), Genel Muhasebe Problemleri, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Burçoğlu Karaca, Şükran,** (2014), Sağlık Hizmetlerinde Kalite Yönetimi ve Hasta Beklentileri Konusunda Bir Uygulama (Aydın Devlet Hastanesi Üzerine Bir Çalışma), Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Aydın.
- Cemalcılar, Ö., Benligiray, Y., Sürmeli, F.,** 2002. Genel Muhasebe, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir
- Cemalcılar, Ö., Erdoğan, N.,** (2000), Genel Muhasebe, Beta Basım Yayım, 5. Bası, İstanbul
- Çaldağ, Y.,** (1999), Muhasebe Problemleri, Gözlem Yayıncılık, Ankara. Dirican, Rahmi, Nazan Bilgel, Halk Sağlığı, Uludağ Üniversitesi, U.U Güçlendirme Vakfı yayın no: 70, Bursa
- Doyrangöl, N.C., Gökçen, G. ve İbiş. C.,** (1999), Genel Muhasebe Defter Tutma Uygulamaları, Der Yayınları, 2. Basım, İstanbul
- Feyiz, M. Ali.,** (1998), Bilgisayarlı Muhasebe, 3.Baskı, Rize.
- Fişek, Nusret,** Halk Sağlığına Giriş, D. Sağlık Örgütü Hizmet Araştırma ve Araştırmacı Yetiştirme Merkezi Yayıno no:2, Ankara
- Gök, Rafet,** Sağlık Kurumlarında Maliyet Hesaplama İşlevleri ve Muhasebeleştirilmesi, AİTİA Muğla İşletmecilik Yüksek Okulu Yayınları no: 6
- Güçlü, F., Gören, R.,** 1999. Genel Muhasebe. Detay Yayıncılık, Ankara.
- Hayran, O., H. Sur,** (1988), Sağlık Hizmetleri El Kitabı: Örgütlenme, Finansman, Yönetim Mevzuatı, İstanbul ,Yüce Yayım.
- İmamoğlu, Alaettin, Altun, Nuri Sait,** (2012), Genel Muhasebe 1, Düzce Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, Düzce
- İSMMMO** Mevzuat Serisi 2, 2005. Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı, İstanbul.

- Karagöz, Sevda,** (2015), Türkiye’de Sağlık Hizmetleri ve Sağlık Harcamaları, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Ana Bilim Dalı İktisat Teorisi Bilim Dalı, İstanbul.
- Karakaya, Mevlüt.,**(1994), Muhasebe Bilgi Sistemi ve Bilgi Teknolojisi, Ankara
- Karasioğlu, F., Aracı, H,** (2004), Çözümlü Muhasebe Problemleri, Ders Notları, Manisa
- Karasioğlu, Fehmi,** (2007), Sağlık İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları, Çizgi Kitapevi, Konya.
- Karayalçın, Yaşar.,**(1988), Muhasebe Hukuku, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara
- Kavuncubaşı, Ş.,** (2000), Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi, Ankara_ Siyasal Kitapevi, 2000
- Kiger, Jack E., Stephan, E.Loeb., Gordon S. May.,** (1987), Accounting Principles, İkinci Baskı, Ilandom House Bussines Division, Newyork
- Kishalı,Y., Erden, Aziz E. ve Işıklılar, S.,** (2002), Finansal Muhasebe,Türkmen Kitabevi, 3. Baskı, İstanbul
- Kurtulmuş, Sevgi,** (1998), Sağlık Ekonomisi ve Hastane Yönetimi, Değişim Dinamik Yayınları, İstanbul.
- Küçüksavaş, N.,** (1998), Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulaması, 7. Baskı, İstanbul.
- Kürkçü, Özlem,** (2015), Hastane İşletmelerinde Maliyet Hesaplamaları, Muhasebesi, Karşılaşılan Sorunlar ve Uygulama, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe Denetimi Programı, İstanbul.
- Maşrap, Akın,** (2014), Sağlık Hizmetlerinde Kalite, Sağlıkta Kaliteşim Sistemi ve Sağlıkta Mükemmellikte Süreklilik, Beta Yayınları, İstanbul.
- Öztekin, Z.** (2008), Sağlık Hizmetlerinin Sosyalleştirilmesi ve Sağlık Ocağı Yönetimi, Ankara.
- Öztürk, Habib,** (2016), Sağlık Hizmetlerinde Hasta Memnuniyetini Etkileyen Faktörlerin İncelenmesi (İzmir Bozyaka Eğitim ve Araştırma Hastanesi Acil Servis Örneği), Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Anabilim Dalı Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi Bilim Dalı, İstanbul.
- Sapancı, Filiz,** (2013), Sağlık Hizmetlerinde Engellilik Kavramı ve Engellilerin Sağlık Hizmetlerinden Yararlanmaları, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Ana Bilim Dalı Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi Bilim Dalı, İstanbul.
- Sevgen, Serhan,** (2015), Sağlık Hizmetleri Talep Tahmini; Adana İli Hastane Uygulaması, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Yüksek Lisans Programı, İstanbul.
- Tabak, R. S.** (2006), Sağlık İletişimi, Literatür Yayıncılık, İstanbul.
- Tan, Muhsin,** (2016), Sağlık Hizmetlerinde Kalite Ölçümü ve Değerlendirmesi Bingöl Devlet Hastanesi’nde Bir Uygulama, Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bingöl.
- Yılayaz, Şirvan,** (2013), Hastane İşletmelerinde Stok Yönetimi, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Anabilim Dalı Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi Bilim Dalı, İstanbul.

EKLER

EK A: Örnek Hesap Planı

Önerdiğimiz hesap planı detayları ile sunulmuştur. Yapılan yövmiye bahsi geçen planına uygundur.

1	DONEN VARLIKLAR
10	HAZIR DEGERLER
100	KASA
100.01	NAKIT KASA
100.01.01	NAKIT KASA
100.02	KREDİ KARTI KASA
100.02.01	KREDİ KARTI KASA
100.03	DöViZ KASA
100.03.01	Döviz kasa euro
100.03.02	Doviz Kasa SFR
100.03.03	Doviz Kasa GBP
100.03.04	Doviz Kasa USD
100.03.05	Döviz KAsa NOK
100.03.06	Döviz Kasa SEK
100.04	ONBURO KASA
101	ALINAN CEKLER
102	BANKALAR
102.01	TL MEVDUAT
102.01.01	X BANKASI
102.01.02	Y BANKASI
102.01.03	Z TL MEVDUAT HESABI
102.01.04	T BANKASI
102.01.05	A BANK TL

102.01.06	B BANK TL hesabı
102.01.07	X Bank TL hesabı
102.01.08	TL MEVDUAT
102.01.09	C BANKASI TL
102.02	EURO DOVİZ MEVDUAT HESABI
102.02.01	X BANKASI EURO MEVDUAT HESABI
102.02.02	YBANKASI EURO MEVDUAT HESABI
102.02.03	Z BANKASI EURO MEVDUAT HESABI
102.02.04	T BANKASI EURO DÖVİZ HESAPALRI
102.02.05	A BANK EURO
102.02.06	B BANKASI Euro Hesabı
102.02.07	Z BANK-EURO HS.
102.02.08	C BANKASI EURO
102.02.09	EURO HESAPLARI
102.03	USD DOVİZ MEVDUAT HESABI
102.03.01	A BANKASI USD MEVDUAT HESABI
102.03.02	B BANKASI USD DÖVİZ HESAPLARI
102.03.03	C BANKASI USD DÖVİZ HESAPALRI
102.03.04	D BANKASI USD
102.03.05	X BANKASI USD DOVİZ MEVDUAT HESABI
102.03.06	Y BANKASI USD MEVFIAT HESABI
102.03.07	Z BANKASI USD HESABI
102.03.09	C BANKASI USD MEVDUAT HESABI
102.04	GBP DOVİZ MEVDUAT HESABI
102.04.01	A BANKASI GBP MEVDUAT HESABI
102.04.02	Z BANKASI GBP DOVİZ MEVDUAT HESABI
102.04.03	BBANK GBP MEVDUAT HS
102.05	CHF DOVİZ MEVDUAT HESABI
102.05.01	A BANKASI CHF MEVDUAT HESABI
102.06	F DOVİZ MEVDUAT HESABI
102.06.01	A DOVİZ MEVDUAT HESABI
102.07	Z NOK DÖVİZ MEVDUAT HESABI
102.07.01	A BANKASI NOK DÖVİZ MEVDUAT HESABI

102.08	SEK DÖVİZ MEVDUAT HESABI
102.08.01	A DÖVİZ MEVDUAT HESABI
103	VERİLEN CEKLER VE ODEME EMİRLERİ(-)
103.01	VERİLEN CEKLER YTL
103.01.01	SATICILARA VERİLEN CEKLER
103.01.02	DİĞER VERİLEN CEKLER
103.02	VERİLEN DOVİZ CEKLERİ
103.02.01	SATICILARA VERİLEN EURO DOVİZ CEKLERİ
108	DİĞER HAZIR DEĞERLER
108.01	KREDİ KART SLİPLERİ
108.01.01	YERLİ KREDİ KART SLİPLERİ
108.01.02	YABANCI KREDİ KART SLİPLERİ
108.01.03	AMEX KREDİ KART SLİPLERİ
11	MENKUL KIYMETLER
110	HİSSE SENETLERİ
111	OZEL KESİM TAHVİL.SENET VE BONOLARI
112	KAMU KESİM TAHVİL.SENET VE BONOLARI
112.01	KAMU KESİM TAHVİL.SENET VE BONOLARI
112.01.01	KAMU KESİM TAHVİL.SENET VE BONOLARI
118	DİĞER MENKUL KIYMETLER
119	MENKUL KIYMETLER DEĞER DUSUKLUGU KARSILIGI(-)
12	TİCARİ ALACAKLAR
120	ALICILAR
121	ALACAK SENETLERİ
121.01	PORTFOYDEKİ SENETLER
121.01.01	SENET CUZDANI
122	ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
122.01	ALACAK SENETLERİ REESKONTU
122.01.01	ALACAK SENETLERİ REESKONTU
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
126.01	VERİLEN DEPOZİTOLAR
126.01.01	ELEKTRİK DEPOZİTOSU
126.01.02	SU DEPOZİTOSU

126.01.03	DİGER DEPOZİTOLAR
127	DİGER TİCARİ ALACAKLAR
128	SUPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
128.01	SUPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
128.01.01	SUPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
13	DİGER ALACAKLAR
131	ORTALARDAN ALACAKLAR
131.01	ORTALARDAN ALACAKLAR
132	İSTİRAKLERDEN ALACAKLAR
132.01	İSTİRAKLERDEN ALACAKLAR
132.01.01	İSTİRAKLERDEN ALACAKLAR
133	BAGLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
133.01	BAGLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
133.01.01	BAGLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
135	PERSONELDEN ALACAKLAR
135.01	PERSONELDEN ALACAKLAR
135.01.01	PERSONELDEN ALACAKLAR
136	DİGER CESTİTLİ ALACAKLAR
136.01	DİGER CESTİTLİ ALACAKLAR
136.01.01	DİGER CESTİTLİ ALACAKLAR
137	DİGER ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
138	SUPHELİ DİGER ALACAKLAR
139	SUPHELİ DİGER ALACAKLAR KARSILIĞI(-)
15	STOKLAR
150	İLK MADDE VE MALZEME
150.01	HASTANE
150.01.01	KİRTASİYE STOKLARI
150.01.02	YAKACAK STOKLARI
150.01.03	AKARYAKIT YAĞ STOKLARI
150.01.04	YİYECEK MALZEMELERİ STOKLARI
150.01.05	ÖZEL MALZEME STOKLARI
150.01.06	TEKSTİL MALZEME STOKLARI
150.01.07	İLAÇ STOKLARI

150.01.08	İNŞAAT MALZEME STOKLARI
150.01.09	HIRDAVAT MALZEME STOKLARI
150.01.10	TIBBİ MALZEME STOKLARI
150.01.11	RÖNTGEN FİLM STOKLARI
151	YARI MAMULLER VE ÜRETİM
152	MAMULLER
153	TİCARİ MALLAR
153.01	TİCARİ MALLAR
154	İŞLETME MALZEME STOKLARI
154.01	İŞLETME MALZEME STOKLARI
156	STOK DEĞERLEMESİ
157	DİĞER STOKLAR
158	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
159	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI
159.01	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI
159.01.01	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI
17	YILLARA YAY.İNŞAAT VE ONAR/ML
170	YILLARA YAY.İNŞAAT VE ONAR/ML
171	YILLARA YAY.İNŞAAT VE ONAR/ML
179	TASERONLARA VERİLEN AVANSLAR
179.01	TASERONLARA VERİLEN AVANSLAR
179.01.01	TASERONLARA VERİLEN AVANSLAR
18	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
180	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
181	GELİR TAHAKKUKLAR
181.01	GELECEK AYLARA AİT KİRA GELİRLER
181.01.01	GELECEK AYLARA AİT OTEL KİRA GELİRLERİ
19	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR
190	DEVREDEN KDV
190.01	DEVREDEN KDV
190.01.01	DEVREDEN KDV
191	İNDİRİLECEK KDV
191.01	İNDİRİLECEK KDV

191.01.01	%18 İNDİRİLECEK KDV
191.01.02	%8 İNDİRİLECEK KDV
191.01.03	%1 İNDİRİLECEK KDV
191.02	SATIS İADELERİ KDV
191.02.01	SATIS İADELERİ KDV
192	DİGER KDV
192.01	DİGER KDV
192.01.01	DİGER KDV
193	PESİN ODENEN VERGİLER VE FONLAR
193.01	DONEME AIT PESİN ODENEN VERGİLER
193.01.01	GECİCİ VERGİ
193.02	GECMİŞ DONEME AIT PESİN ODENEN VERGİLER
193.02.01	GEÇMİŞ DÖNEME AIT PEŞİN ÖDENEN VERGİ FONLAR
193.03	DONEME AIT STOPAJ İLE ODENEN VERGİLER
193.03.01	Doneme ait gelir vergisi stopaj hesabi
195	İS AVANSLARI
195.01	PERSONEL İS AVANSLARI
195.01.01	PERSONEL İS AVANSLARI
195.02	DİGER İS AVANSLARI
195.02.01	DİGER İS AVANSLARI
196	PERSONEL AVANSLARI
196.01	PERSONEL MAAS AVANSLARI
196.01.01	PERSONEL MAAS AVANSLARI
197	SAYIM VE TESELLUM NOKSANLARI
197.01	SAYIM NOKSANLARI
197.01.01	KASA SAYIM NOKSANLARI
197.02	TESELLUM NOKSANLARI
197.02.01	STOK SAYIM NOKSANLARI
198	DİGER CESİTLİ DONEN VARLIKLAR
199	DİGER DONEN VARLIKLAR KARSILIĞI(-)
2	DURAN VARLIKLAR
22	TİCARİ ALACAKLAR
220	ALICILAR

221	ALACAK SENETLERİ
222	ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
226.01	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
226.01.01	VERİLEN ELEKTRİK ABONELİK DEPOZİTOLARI
226.01.02	VERİLEN SU ABONELİK DEPOZİTOLARI
226.01.03	VERİLEN DİĞER RESMİ KURUM DEPOZİTO VE TEMİNATLARI
229	SUPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARSILIGI(-)
23	DİĞER ALACAKLAR
231	ORTAKLARDAN ALACAKLAR
232	İSTİRAKLERDEN ALACAKLAR
233	BAGLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
235	PERSONELDEN ALACAKLAR
236	DİĞER CESİTLİ ALACAKLAR
237	DİĞER ALACAKLAR SENETLERİ REESKONTU(-)
239	SUPHELİ ALACAKLAR KARSILIGI(-)
24	MALİ DURAN VARLIKLAR
240	BAGLI MENKUL KIYMETLER
241	BAGLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞ.KARSILIGI(-)
242	İSTİRAKLER
242.01	İSTİRAKLER
242.01.01	İSTİRAKLER
243	İSTİRAKLERE SERMAYE TAAHHUTLERİ(-)
244	İSTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞ.DÜŞ.KARSILIGI(-)
245	BAGLI ORTAKLIKLAR
245.01	BAGLI ORTAKLIKLAR
245.01.01	BAGLI ORTAKLIKLAR
246	BAGLI ORTAKLIKLAR SERMAYE TAAHHUTLERİ(-)
247	BAGLI ORTAKLIKLAR SERMAYE PAY.DEG.DÜŞ.KAR.(-)
248	DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
249	DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARSILIGI
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR

250	ARAZI VE ARSALAR
250.01	ARAZI VE ARSALAR
250.01.01	ARAZILER
250.01.02	ARSALAR
250.99	ARSALAR ENFLASYON FARKLARI
250.99.01	ARSALAR ENFLASYON FARKLARI
251	YERALTI VE YERUSTU DUZENLERI
251.01	YERALTI VE YERUSTU DUZENLERI
251.99	ENFLASYON FARKLARI
251.99.01	ENFLASYON FARKLARI
252	BINALAR
253	TESIS.MAKINA VE CIHAZLAR
254	TASITLAR
255	DEMIRBASLAR
256	DIGER MADDI DURAN VARLIKLAR
257	BIRIKMIS AMORTISMANLAR
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR
258.01	TESVIKSIZ YATIRIMLAR HESABI
258.01.01	ODA YATIRIMLARI HESABI
258.01.02	BINA YATIRIMLARI HESABI
258.01.03	TESISLER YATIRIM HESABI
258.02	TESVIKLI YATIRIMLAR HESABI
258.02.01	TESVIKLI BINA YATIRIMLAR HESABI
258.02.02	TESVIKLI TESISYATIRIMLAR HESABI
259	VERILEN AVANSLAR
259.01	VERILEN AVANSLAR
259.01.01	VERILEN AVANSLAR
26	MADDI OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
260	HAKLAR
261	SEREFİYE
262	KURULUS VE ORGUTLENME GIDERLERI
263	ARASTIRMA VE GELISTIRME GIDERLERI
264	OZEL MALİYET

264.01	BINA VE TESİSAT ÖZEL MALİYET
264.01.01	BINA ÖZEL MALİYET
264.01.02	TESİSAT ÖZEL MALİYET
264.99	ÖZEL MALİYET ENFLASYON FARKLARI
264.99.99	ÖZEL MALİYET ENFLASYON FARKLARI
267	DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
267.01	DİĞER MMADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
267.01.01	BİLGİSAYAR PROGRAMLARI
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR(-)
268.01	ÖZEL MALİYETLER AMORTİSMANI
268.01.01	BİNALAR ÖZEL MALİYET AMORTİSMANI
268.01.02	TESİSLER ÖZEL MALİYET AMORTİSMANI
268.99	TESİSLER ÖZEL MALİYET AMORTİSMANI ENFLAS.FARK
268.99.99	TESİSLER ÖZEL MALİYET AMORTİSMANI ENFLAS.FARK
269	VERİLEN AVANSLAR
27	ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
272	HAZIRLIK VE GELİSTİRME GİDERLERİ
277	DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
278	BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI(-)
279	VERİLEN AVANSLAR
28	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUK
280	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
281	GELİR TAHAKKUKLARI
281.01	GELECEK YILLARA AİT KİRA GELİRLER
29	DİĞER DURAN VARLIKLAR
291	GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KDV
292	DİĞER KDV
293	GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR
294	ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR
297	DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR
298	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
299	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR

3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
30	MALİ BORCLAR
300	BANKA KREDİLERİ
300.01	BANKA KREDİLERİ YTL
300.01.01	BANKA KREDİLERİ YTL
300.02	BANKA KREDİLERİ DOVİZ
300.02.01	BANKA KREDİLERİ DOLAR
300.02.02	BANKA KREDİLERİ EURO
300.03	BANKA KREDİLERİ FAİZ HESABI
300.03.01	BANKA KREDİLERİ FAİZ HESABI DOVİZ
300.03.02	BANKA KREDİLERİ FAİZ HESABI YTL
303	UZUN VADELİ KREDİLERİN ANA PARA TAKSİT VE FAİZLE
303.01	UZUN VADELİ KREDİLERİN ANA PARA TAKSİT VE FAİZLE
303.01.01	UZUN VADELİ KREDİLERİN ANA PARA TAKSİT
303.01.02	UZUN VADELİ KREDİLERİN FAİZLERİ
304	TAHVİL ANAPARA BORÇ VE FAİZLERİ
305	ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER
306	ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
308	MENKUL KIYMETLER İHRAC FARKLARI(-)
309	DİĞER BORCLAR
309.01	MALİ BORÇLAR
32	TİCARİ BORCLAR
320	SATICILAR
320.01	ALACAKLI CARİ HESABI
320.01.01	OTEL İŞLETME CARİ HESAPLARI
320.01.02	YATIRIM CARİ HESAPLARI
320.01.03	GRUP İÇİ CARİ HESAPLAR
320.01.04	YURT DIŞI CARİ HESAPLAR
321	BORÇ SENETLERİ
321.01	BORÇ SENETLERİ
321.01.01	TÜRK LİRASI BORÇ SENETLERİ
321.01.02	DOVİZ TUTARLI BORÇ SENETLERİ
321.02	VERİLEN İLERİ TARİHLİ ÇEKLER

321.02.01	VERİLEN İLERİ TARİHLİ ÇEKLER TÜRK LİRASI
321.02.02	VERİLEN İLERİ TARİHLİ ÇEKLER DÖVİZ TUTARLI
322	BORÇ SENETLERİ REESKONTU(-)
326	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
326.01	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
326.01.01	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
329	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
329.01	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
329.01.01	SATICI BA-BS KONTROL HESABI
33	DİĞER BORÇLAR
331	ORTAKLARA BORÇLAR
331.01	ORTAKLARA BORÇLAR
332	İSTİRAKLERE BORÇLAR
333	BAGLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
335	PERSONELE BORÇLAR
335.01	PERSONEL ÜCRETLERİ
335.01.01	PERSONEL ÜCRETLERİ
335.01.02	PERSONELE DİĞER BORÇLAR
335.01.03	PERSONEL VERGİ İADELERİ
336	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
336.01	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
336.01.01	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
336.02	ELEKTRİK BORÇLARI
336.02.01	ELEKTRİK BORÇLARI
336.03	TELEFON BORÇLARI
336.03.01	TELEFON BORÇLARI
336.04	SU BORÇLARI
336.04.01	SU BORÇLARI
336.05	KUCUK KASA BORÇLAR HESABI
336.05.01	KUCUK KASA BORÇLAR HESABI
337	DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU(-)
34	ALINAN AVANSLAR
340	ALINAN SİPARİS AVANSLARI

349	ALINAN DİGER AVANSLAR
35	YILLARA YAYGIN INSAAT VE ONARIM HAKEDİSLERİ
350	YILLARA YAYGIN INSAAT VE ONARIM HAKEDİSLERİ
351	YILLARA YAYGIN INSAAT VE ONARIM HAKEDİSLERİ
352	YILLARA YAYGIN INSAAT VE ONARIM HAKEDİSLERİ
353	YILLARA YAYGIN INSAAT VE ONARIM HAKEDİSLERİ
354	YILLARA YAYGIN INSAAT VE ONARIM HAKEDİSLERİ
355	YILLARA YAYGIN INSAAT VE ONARIM HAKEDİSLERİ
356	YILLARA YAYGIN INSAAT VE ONARIM HAKEDİSLERİ
357	YILLARA YAYGIN INSAAT VE ONARIM HAKEDİSLERİ
358	YILLARA YAYGIN INSAAT VE ONARIM HAKEDİSLERİ
36	ODENECEK VERGİ VE DİGER YUKUMLULUKLER
360	ODENECEK VERGİ VE FONLAR
360.01	ODENECEK MUHTASAR STOPAJLARI
360.01.01	ODENECEK MUHTASAR BEYANNAME STOPAJLARI
360.01.02	ODENECEK MUHTASAR DAMGA VERGİSİ
360.05	ODENECEK KURUMLAR VERGİSİ HESABI
360.05.01	ODENECEK KURUMLAR VERGİSİ HESABI
360.06	ODENECEK KDV
360.06.01	ODENECEK KDV
360.07	ODENECEK GECİCİ VERGİ
360.07.01	ODENECEK GECİCİ VERGİ
360.08	DİGER DAMGA VERGİSİ HESABI
360.08.01	BEYANNAME DAMGA VERGİSİ
360.09	ODENECEK GELİR VERGİSİ STOPAJ HESABI
361	ODENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ
361.01	ODENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ
361.01.01	ODENECEK SİGORTA PRİMLERİ
361.01.02	ODENECEK İSSİZLİK SİGORTALARI
361.01.03	ODENECEK SOSYAL GÜVENLİK DESTEKLEME PRİMLERİ
361.01.06	ODENECEK DAMGA VERGİSİ HESABI
368	VADESİ GEÇMİŞ ERT.VEYA TAKS.DİGER YUKUMLULUKLER

369	ODENECEK DİGER YUKUMLULUKLER
37	BORC VE GİDER KARSILIKLARI
370	DONEM KARI VERGİ VE DİGER YASAL YUK.KARSILIKLARI
370.01	DONEM KARI VERGİ VE DİGER YASAL YUK.KARSILIKLARI
370.01.01	KURUMLAR VERGİSİ
370.01.03	GELİR VERGİSİ STOPAJI
371	DONEM KARININ PESİN OD.VERGİ VE DİG.YUKUM.(-)
371.01	DONEM KARININ PESİN OD.VERGİ VE DİG.YUKUM.(-)
371.01.01	DONEM KARININ PESİN OD.VERGİ VE DİG.YUKUM.(-)
372	KIDEM TAZMİNATI KARSILIGI
373	MALİYET GİDERLERİ KARSILIKLARI
373.01	GİDER KARSILIKLARI HESABI
373.01.01	ELEKTRİK GİDERLERİ HESABI
373.01.02	SU GİDERLERİ KARSILIKLARI HESABI
373.01.03	AKARYAKIT GİDERLERİ KARSILIKLARI HS
373.01.04	HASILAT KATKI PAYI GİDER KARSILIKLARI HS
373.01.05	TELEFON GİDER KARSILIKLARI HS
373.01.06	AMORTİSMAN KARDILIKLARI HESABI
373.01.07	KICKBACK KARILIKLARI HESABI
373.02	DISARDAN SAGLANAN DİGER GİDER KARSILIKLARI
373.02.01	DİGER GİDER KARSILIKLARI
379	DİGER BORC VE GİDER KARSILIKLARI
38	GELECEK AYLARA AIT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLAR
380	GELECEK AYLARA AIT GELİRLER
380.01	GELECEK AYLARA AIT GELİRLER
380.01.01	GELECEK AYLARA AIT KİRA GELİRLERİ
381	GİDER TAHAKKUKLARI
381.01	GİDER TAHAKKUKLARI
381.01.02	Elektrik Gider Tahakkuklar
381.01.03	Su Gider Tahakkuklar
39	DİGER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
391	HESAPLANAN KDV

391.01	HESAPLANAN KDV
391.01.01	HESAPLANAN %18 KDV
391.01.02	HESAPLANAN % 8 KDV
391.01.03	HESAPLANAN % 1 KDV
391.02	ALIS IADELERİ KDV
391.02.01	ALIS IADELERİ KDV
391.04	DEMİRBAŞ SATIŞ KDV
391.04.01	DEMİRBAŞ SATIŞ KDV
392	DİĞER KDV
392.01	DİĞER KDV
392.01.01	DİĞER KDV
393	MERKEZ VE SUBELER CARİ HESABI
393.01	MERKEZ VE SUBELER CARİ HESABI
393.01.01	MERKEZ VE SUBELER CARİ HESABI
397	SAYIM VE TESELLUM FAZLALARI
397.01	SAYIM FAZLALARI
397.01.01	KASA SAYIM FAZLALARI
397.02	TESELLUM FAZLALARI
397.02.01	STOK SAYIM FAZLALARI
399	DİĞER CESİTLİ YABANCI KAYNAKLAR
4	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
40	MALİ BORÇLAR
400	BANKA KREDİLERİ
400.01	BANKA KREDİLERİ YTL
400.01.01	BANKA KREDİLERİ YTL
400.02	BANKA KREDİLERİ DOVİZ
400.02.01	BANKA KREDİLERİ DOLAR
400.02.02	BANKA KREDİLERİ EURO
400.03	BANKA KREDİLERİ FAİZ HESABI
400.03.01	BANKA KREDİLERİ FAİZ HESABI DOVİZ
400.03.02	BANKA KREDİLERİ FAİZ HESABI YTL
405	CIKARILMIŞ TAHVİLLER
407	CIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

408	MENKUL KIYMET IHRAC FARKLARI(-)
409	DIGER MALI BORCLAR
42	TICARI BORCLAR
420	SATICILAR
421	BORC SENETLERI
422	BORC SENETLERI REESKONTU(-)
426	ALINAN DEPOZITO VE TEMINATLAR
429	DIGER TICARI BORCLAR
43	DIGER BORCLAR
431	ORTAKLARA BORCLAR
432	ISTIRAKLERE BORCLAR
433	BAGLI ORTAKLIKLARA BORCLAR
437	DIGER BORC SENETLERI REESKONTU(-)
439	DIGER CESITLI BORCLAR
44	ALINAN AVANSLAR
440	ALINAN SIPARIS AVANSLARI
449	ALINAN DIGER AVANSLAR
47	BORC VE GIDER KARSILIKLARI
472	KIDEM TAZMINATI KARSILIGI
479	DIGER BORC VE GIDER KARSILIKLARI
48	GELECEK YILLARA AIT GELIRLER VE GIDER TAHAKKUKLA
480	GELECEK YILLARA AIT GELIRLER
481	GIDER TAHAKKUKLARI
49	DIGER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
492	GELECEK YILLARA ERT.VEYA TERKİN EDİLEN KDV
493	TESİSE KATILMA PAYLARI
499	DIGER CESITLI UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
5	OZKAYNAKLAR
50	ODENMIS SERMAYE
500	SERMAYE
501	ODENMEMIS SERMAYE
501.01	ODENMEMIS SERMAYE

502	SERMAYE DÜZELTME OLUMLU FARKLARI
502.01	SERMAYE DÜZELTME OLUMLU FARKLARI
502.01.01	SERMAYE DÜZELTME OLUMLU FARKLARI
52	SERMAYE YEDEKLERİ
520	HISSE SENEDİ İHRAC PRİMLERİ
521	HISSE SENEDİ İPTAL KARLARI
522	MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTISLARI
523	İSTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTISLARI
529	DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ
54	KAR YEDEKLERİ
540	YASAL YEDEKLER
540.01	YASAL YEDEKLER
540.01.01	1.Tertip Yasal Yedekler
540.02	İHTİYARİ YEDEK AKÇELER
540.02.01	İHTİYARİ YEDEK AKÇELER
541	STATU YEDEKLERİ
542	OLAGANUSTU YEDEKLER
548	DİĞER KAR YEDEKLERİ
549	ÖZEL FONLAR
57	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
570	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
570.01	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
570.01.01	 Yılı Karı
570.01.02	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
58	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI
580	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI
580.01	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI
580.01.01	 Yılı Zararı
59	DÖNEM NET KARI(ZARARI)
590	DÖNEM NET KARI
590.01	DÖNEM NET KARI
590.01.01	DÖNEM NET KARI
591	DÖNEM NET ZARARI(-)

591.01	DONEM NET ZARARI
591.01.01	DONEM NET ZARARI
6	GELİR TABLOSU HESAPLARI
60	BRUT SATISLAR
600	YURT İCI SATISLAR
601	YURT DIŞI SATISLAR
602	DİĞER GELİRLER
61	SATIS İNDİRİMLERİ(-)
610	SATIS İADELERİ(-)
611	SATIS İSKONTOLARI(-)
612	DİĞER İNDİRİMLER(-)
62	SATISLARIN MALİYETİ
620	SATILAN MAMULLER MALİYETİ(-)
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ(-)
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ
623	DİĞER SATISLARIN MALİYETİ(-)
63	FAALİYET GİDERLERİ
630	ARASTIRMA VE GELİSTİRME GİDERLERİ(-)
631	PAZARLAMA VE SATIS DAĞITIM GİDERLERİ(-)
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ(-)
64	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAGAN GELİR VE KARLAR
640	İSTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ
641	BAGLI ORTAKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ
642	FAİZ GELİRLERİ
643	KOMİSYON GELİRLERİ
644	KONUSU KALMAYAN KARSILIKLAR
645	MENKUL KIYMET SATIS KARLARI
646	KAMBIYO KARLARI
647	REESKONT FAİZ GELİRLERİ
649	FAALİYETLE İLGİLİ DİĞER OLAGAN GELİR VE KARLAR
65	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAGAN GİDER VE ZARARLAR(-)
653	KOMİSYON GİDERLERİ(-)
654	KARSILIK GİDERLERİ(-)

655	MENKUL KIYMET SATIS ZARARLARI(-)
656	KAMBIYO ZARARLARI(-)
657	REESKONT FAIZ GIDERLERI(-)
659	DIGER OLAGAN GIDER VE ZARARLAR (-)
66	FINANSMAN GIDERLERI(-)
660	KISA VADELİ BORCLANMA GIDERLERI(-)
661	UZUN VADELİ BORCLANMA GIDERLERI(-)
67	OLAGAN DISI GELİR VE KARLAR
671	ONCEKI DONEM GELİR VE KARLARI
679	DIGER OLAGAN DISI GELİR VE KARLAR
68	OLAGAN DISI GIDER VE ZARARLAR(-)
680	CALISILMAYAN KISIM GIDER VE ZARARLARI(-)
681	ONCEKI DONEM GIDER VE ZARARLARI(-)
689	DIGER OLAGAN DISI GIDER VE ZARARLAR(-)
69	DONEM NET KARI VE ZARARI
690	DONEM KARI VE ZARARI
691	DONEM KARI VERGI VE DIG. YASAL YUK.KARSILIKLARI
692	DONEM NET KARI VE ZARARI
7	MALİYET HESAPLARI
70	MALİYET MUHASEBESİ BAGLANTI HESAPLARI
700	MALİYET MUHASEBESİ BAGLANTI HESABI
701	MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HESABI
71	DIREKT İLK MADDE VE MALZEME GIDERLERİ
710	DIREKT İLK MADDE VE MALZEME GIDERLERİ
711	DIREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HESABI
712	DIREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI
713	DIREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI
72	DIREKT İSCİLİK GIDERLERİ
720	DIREKT İSCİLİK GIDERLERİ
721	DIREKT İSCİLİK GIDERLERİ YANSITMA HESABI
722	DIREKT İSCİLİK ÜCRET FARKLARI HESABI
723	DIREKT İSCİLİK SURE(ZAMAN) FARKLARI HESABI
73	GENEL ÜRETİM GIDERLERİ

730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
731	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
732	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BUTCE FARKLARI
733	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLARI
734	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI
74	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
740.00.	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.00.000.	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.00.100.	ENDİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.01.	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.01.000.	DİREKT PERSONEL GİDERLERİ
740.01.100.	ENDİREKT PERSONEL GİDERLERİ
740.03.	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.03.001.	SU
740.03.002.	ISITMA
740.03.003.	HABERLEŞME
740.03.004.	ELEKTRİK
740.04.	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.04.000.	BAKIM ONARIM
740.04.001.	SİGORTA GİDERLERİ
740.04.002.	KIRTASIYE GİDERLERİ
740.05.	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.06.000.	AMORTİSMAN
740.10.	GENEL YOĞUN BAKIM
740.10.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.10.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.10.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.10.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.10.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.11.	KVC YOĞUN BAKIM
740.11.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.11.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ

740.11.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.11.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.11.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.12.	YENİ DOĞAN YOĞUN BAKIM
740.12.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.12.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.12.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.12.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.12.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.13.	CERRAHİ SERVİS
740.13.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.13.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.13.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.13.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.13.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.14.	DAHİLİYE SERVİS
740.14.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.14.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.14.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.14.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.14.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.15.	KVC SERVİS
740.15.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.15.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.15.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.15.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.15.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.16.	KADIN DOĞUM SERVİSİ
740.16.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.16.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.16.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.16.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER

740.16.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.17.	TÜP BEBEK ÜNİTESİ
740.17.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.17.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.17.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.17.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.17.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.18.	POLİKLİNİK HİZMETLERİ
740.18.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.18.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.18.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.18.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.18.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.19.	ACİL SERVİS
740.19.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.19.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.19.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.19.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.19.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.20.	AMELİYATHANE
740.20.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.20.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.20.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.20.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.20.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.21.	ANJİO
740.21.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.21.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.21.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.21.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.21.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.22.	GÖRÜNTÜLEME SERVİSİ
740.22.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

740.22.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.22.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.22.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.22.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.23.	LABARATUVAR
740.23.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.23.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.23.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.23.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.23.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.24.	ECZA GİDER YERLERİ
740.24.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.24.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.24.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.24.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.24.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.25.	ÇAMAŞIRHANE
740.25.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.25.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.25.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.25.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.25.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
740.26.	YEMEKHANE
740.26.000	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
740.26.100	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
740.26.300	DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
740.26.400	ÇEŞİTLİ GİDERLER
740.26.600	AMORTİSMAN VE TÜKETİM PAYLARI
741	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI
741.01	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI
741.01.01	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI
742	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI
75	ARASTIRMA VE GELİSTİRME GİDERLERİ

750	ARASTIRMA VE GELISTIRME GIDERLERI
751	ARASTIRMA VE GELISTIRME GIDERLERI YANSITMA HESAB
752	ARASTIRMA VE GELISTIRME GIDER FARKLARI
76	PAZARLAMA SATIS VE DAGITIM GIDERLERI
760	PAZARLAMA SATIS VE DAGITIM GIDERLERI
761	PAZARLAMA SATIS VE DAG/GID/YANSITMA HESABI
761.01	PAZARLAMA SATIS VE DAG/GID/YANSITMA HESABI
761.01.01	PAZARLAMA SATIS VE DAG/GID/YANSITMA HESABI
762	PAZARLAMA SATIS VE DAGITIM GIDERLERI FARK HES
77	GENEL YONETIM GIDERLERI
770	GENEL YONETIM GIDERLERI
771	GENEL YONETIM GIDERLERI YANSITMA HESABI
772	GENEL YONETIM GIDER FARKLARI HESABI
78	FINANSMAN GIDERLERI
780	FINANSMAN GIDERLERI
780.17	FINANSMAN GIDERLERI
780.17.01	BANKA KREDI DONEM FAIZLERI
780.17.02	VADE FARKLARI GIDERLERI
780.17.03	TEMINAT MEKTUBU GIDERLERI
780.17.04	ALINAN AVANS FAIZLERI
780.17.05	ALINAN AVANS KUR FARKLARI
781	FINANSMAN GIDERLERI YANSITMA HESABI
782	FINANSMAN GIDER FARKLARI HESABI
79	DIGER FINANSMAN GIDERLERI
790	ILKMADDE VE MALZEME
791	ISCI UCRET VE GIDERLERI
792	MEMUR UCRET VE GIDERLERI
793	DISARIDAN SAGLANAN FAYDA VE HIZMETLER
794	CESITLI GIDERLER
795	VERGI RESIM VE HARCLAR
796	AMORTISMAN VE TUKENME PAYLARI
797	FINANSMAN GIDERLERI

798	GIDER CESITLERI YANSITMA HESABI
799	URETIM MALIYET HESABI

ÖZGEÇMİŞ

Ad- Soyad: Resul KARADEMİR

Doğum Tarihi ve Yeri: MALATYA 28.07.1986

E-posta:resulkarademir@hotmail.com

Öğrenim Durumu: lisans

Mesleki Deneyim:

Etkinlikler:

