

## PARAMEDİKAL

## HASTANELERDE MALİYET ANALİZİ

Ayşen YÜKSEL

Hastanelerde verimliliği ve etkinliği artırmak ve en iyi hizmeti en düşük maliyetle üretme yapılan maliyet analizinin gereklilik nedenleri uygulama yöntemleri ve yararları kısaca gözden geçirilmektedir:

### Hastanelerde Mali Analizi Gerekliliği Kılan Nedenler

Hastaneler temel amaçları olan teşhis ve tedavi hizmetlerini; otelcilik ve lokantacılık gibi diğer işlevlerle (SSK Hastanelerinde buna sigortacılığın ilave edilmesi gerekir) birlikte yürüten kuruluşlardır; Yani bir tür "işletme"lerdir. Hizmetin verimliliğini ve etkinliğini idari, mali ve tıbbi pek çok fonksiyon belirlemektedir. Tıbbi hizmetin yükseltilmesi, diğer hizmet parametrelerinin başa-birisi ile mümkündür.

İşletme kavramı bilindiği gibi mal üretimi ya da kar ile sınırlı değildir. Hizmet üretiminde de verimlilik ve etkinliği sağlamak; en az maliyetle en iyi ve en fazla hizmeti üretmek, verimliliği artırmakla olasıdır, (bu da doğrudan rantabiliteyi etkileyecektir.) Verimliliği artırmak ise, değişen koşullar karşısında statik değil, dinamik olabilmeyi gerektirir. Merkezi yapılanma bunu engelleyici bir işlev görmektedir. Oysa verimlilik iş analizlerini, iş akışlarını, iyi bir organizasyonu ve değişen koşullar karşısında iç devinimi sağlayacak düzenlemeleri içerir.

Liberal ekonomide kuruluşların verimliliği, değişen koşullara uyumda araştırma-planlama çalışmalarının getireceği yeniliklerle olasıdır.

Tüm bunlar ise, mikro-ekonomi kuramı-

nı (işletme bilimini) uygulayan yöneticileri ve mali analizleri gerekli kılar. Her işletmeci yönetici mali analizlerle önünü görür, kararlarını üretir.

Ülkemizde sağlık hizmetinin, kamu hizmeti olduğu düşüncesiyle hastanelerde maliyetlerin belirlenmesine gereken önem verilmemiştir. Oysa kamu kuruluşlarında da ekonomik konjonktür içinde verimli çalışma zorunluluğu vardır. Organizasyon yapısı merkezi, yerinden yönetim (özerk) yada özel, ne olursa olsun mali analiz kaçınılmaz bir gerekliliktir. Bunlardan merkezi ve özerk yapı içinde planlamayı rasyonel kılmak için maliyet analizi daha da önem kazanmaktadır.

Ülke genelinde sağlık hizmetinin yeterli düzeyde olmadığı, koruyucu sağlık hizmetine oranla tedavi edici sağlık hizmetinin geliştiği açıktır. Ayrıca, hastanelerde verilen hizmetin de verimlilik ve etkinlikten uzak, yeterince denetlenemeyen bir durumda olduğuda gerçektir.

Sağlık hizmetinde eldeki olanaklarla en verimli ve en etkin bir biçimde geleceğe yönelik planlamaların yapılması bir zorunluluktur. Bunun için de maliyet analizleriyle hizmetlerin ne şekilde, hangi olanaklarla, ne ölçüde etkin üretildiğinin araştırılması ve parasal boyutunun ne olduğunun belirlenmesi gerekmektedir.

Ekonomik gelişmişlik düzeyleri yüksek, tıbbi teknoloji üreten ülkelerde bile konuya ilişkin plan ve programlar yararlanılmaktadır.

Oysa hastanelerde maliyet analizinin uygulanmadığı ülkemizde, sınırlı olan kaynak-

Uz. A Yüksel  
Ekonomi Lisans Üstü İşletme

Yazışma: SSK Tepecik Eğitim Hastanesi 35210 İZMİR

ların etkin bir şekilde kullanımı için bu analizler yaşamsal bir önem kazanmaktadır.

### Mali Analizlerin Yararları

Yönetici açısından idari kontrolde etkinliği ve doğru karar üretmeyi sağlama yönünden maliyet analizinin aşağıdaki yararları bulunmaktadır;

- Alternatiflerin belirlenmesi,
- Atıl kapasitenin giderilmesi,
- Malzeme kullanımının denetim altında bulundurulması,
- Verimsiz yatırımların önlenmesi,
- Gereksiz masrafların yok edilmesi,
- Personelde ekonomik düşünme alışkanlığının yaratılması,
- Faaliyetlerin daha önceki yıllarla kıyaslanma olanağının bulunması,
- Hastaneler arası kıyaslama olanağını sağlaması.

### Hastanelerde Maliyet Analizi Nasıl Yapılmalıdır?

Performans ve verimlilik ölçümlerinde en etkili araç mali analizlerdir. Mali analizler ise:

- 1- Maliyet muhasebesi,
- 2- Program bütçe,
- 3- Genel muhasebe sistemi içinde hesap planlarında alt ayrımlara gidilerek yapılır.

Mali analizlerin yapılmasında ideal olanı "Maliyet Muhasebesi"nden yararlanmaktır. Maliyet Muhasebesi hizmetin fiyatlandırılmasında kesin rakamlara ulaştırır. Ancak, daha fazla eleman ve uzmanlık düzeyinde muhasebe bilgisini gerektirir.

Bunun alternatifi olan program bütçe ya da tek düzen muhasebe sistemi içinde hesap planlarında yapılacak iyileştirmelerle de mali analiz yapılabilir. Mali analizlerde maliyet muhasebesinden yararlanmak ideal olmakla beraber, zorunluluk değildir.

Önemli olan, doğru iş analizleri ve

sağlıklı masraf dağıtım ölçütlerini belirlemek ve bunların ülke genelinde standartlarının oluşturulmasını sağlamaktır.

Maliyet hesaplanmasında birinci aşamayı hastane fonksiyonlarına göre gider kalemlerinin gruplandırılması olarak düşünebiliriz.

**TABLO 1: Hastane Hizmetlerinin Dağılımı**

1. Esas Hizmet Merkezleri	
1.1.1. Klinikler	
1.1.2. Poliklinikler	
1.1.3. Aciller	
2. Özel Hizmet Merkezleri	
2.1. Laboratuvarlar	
2.1.1. Biyokimya	
2.1.2. Bakteriyojoloji	
2.1.3. Kan Bankası	
2.1.4. Patoloji	
2.2. Ameliyathaneler	
2.2.1. Anestezi	
2.2.2. Ameliyathane	
2.3. Yoğun Bakım (intensif)	
2.3.1. Tıbbi	
2.3.2. Cerrahi	
2.4. Görüntüleme Merkezi (Röntgen-Nükleer Tıp)	
2.5. Eczaneler	
3. Yardımcı Hizmetler	
3.1. Mutfak	
3.2. Kazan Dairesi (Kalorifer ve sıcaksu)	
3.3. Çamaşırhane	
3.4. Terzihane	
3.5. Arşiv ve Depolar	
3.6. Berber	
3.7. Garaj	
3.9. Bahçe, meydan	
3.10. Kapılar	
3.11. Bakım Onarım Atelyeleri	
3.11.1. Elektrik Elektronik Atölyesi	
3.11.2. Genel Bakım Onarım Atölyesi	
3.11.3. Motor Bakım Atölyesi	
3.12. Fiş Müracaat	
3.13. Hasta Kabul	
4. Genel Yönetim Hizmet Merkezleri	
4.1. Başhekimlik	
4.2. Hastane Müdürlüğü	
4.3. Başhemşirelik	
4.4. Sivil Savunma	
4.5. Malzeme Servisi	
4.6. Sigorta Servisi	

- 4.7. Personel Servisi
- 4.8. Muhasebe Servisi
- 4.9. Sağlık Kurul Servisi
- 4.10. Yurtdışı işçi sorunları Servisi
- 4.11. Fatura Kontrol Servisi
- 4.12. Evrak Servisi
- 5. Faaliyet Dışı Hizmetler
  - 5.1. Kreş
  - 5.2. Lojman

İkinci aşama ise gider kalemlerinin belirlenmesi ve direk, endirek olarak ayrımıdır. Endirek masrafların hizmet merkezlerine belli ölçütlerle dağılımı ve bu doğrultuda masraf dağıtım ölçütlerinin belirlenmesi ardından, üçüncü aşama; yardımcı hizmetler ve genel idare hizmetleri masraflarının, esasa hizmet ve özel hizmet merkezlerine dağıtımının kıstaslarını belirlenmesi ve dağıtımı; dördüncü aşama ise, özel hizmet merkezlerinden yararlanma hacmine bağlı olarak giderlerin kliniklere dağılımıdır (Tablo 2).

Kliniklerde aylık, yıllık ya da belli dönemler halinde toplanan giderlerin, gerek hasta başına dağılımını yapabilmek için (Tablo 3), gerekse cerrahi kliniklerinin ameliyat giderlerinin tesbiti için, sağlıklı ve standartları belirlenmiş iş analizlerine gerek vardır.

Ayrıca çok çeşitli girdi kalemlerinin enflasyonist bir ortamda hızla değişime uğrayacağı açıktır. Bu nedenle bir dönem öncesine göre fiili maliyetlerin saptanması ve girdi kalemlerindeki artış hızları dikkate alınarak tahmini maliyetlerin bulunması ve önceki maliyetle gerçekleşen maliyetin karşılaştırılması da gerekmektedir.

Muhasebenin yanında, kayıt sistemi ve istatistiki veriler de önem kazanmaktadır. Maliyet analizleri için titiz ve ayrıntılı bir çalışma yapılmasının gerekli olduğu ancak, günümüz koşullarında zorunluluk arzettiğini söyleyebiliriz.

#### Öneriler:

1. Hızla tüm birimlerde bilgisayara

geçilmeli, kayıt ve istatistikler sağlıklı tutulmalıdır.

2. Muhasebe kayıtlarında masraf yerlerini belirleyecek şekilde yeni bir hesap planına geçilmelidir.

3. Yenileme fonları ve hesaplarının, enflasyon ve teknolojik gelişme doğrultusunda yapılmaları gereklidir.

4. Klinik branşların analizleri yapılmalı ve belli standartlara kavuşturulmalıdır.

**TABLO 2.** Klinik Maliyet Çizelgesi

D İ R E K G İ D E R L E R	
	Personel Giderleri (direk işçilik)
	Sarf Malzemesi
	Hasta Yiyecek ve Giyecek Giderleri
	Ameliyat Giderleri
	-işçilik Giderleri
	-Cerrahi
	-Anestezi
	-Ameliyathane Hemşiresi
	-Anestezi Maddeleri
	-Ameliyathane Genel Giderleri
	-Postoperatif
	Yoğun Bakım (intensif)
	Nükleer Tıp
	Biyokimya
	Bakteriyoloji
	Kan Bankası
	Patoloji
	Diğer Kliniklerden alınan hizmetler
	Diğer Kliniklere verilen hizmetler
	Radyoloji
	Eczane
E N D İ R E K G İ D E R L E R	
	Su
	Elektirik
	Temizlik
	Bakım Onarım
	Yemek
	Yönetim Giderleri
	Genel Gider Toplamı
	Toplam Yatış Gün Sayısı
	Endirek Giderleri Birim Maliyeti

**TABLO 3.** Yatan Hasta Maliyet Çizelgesi

LABORATUVARLAR	Radyoloji
	Biyokimya
	Bakteriyoloji
	Kan Bankası
	Patoloji
	Nükleer Tıp
Diğer Kliniklerden alınan Hizmetler	
Cerrahi Müdahale	Ameliyathane Payı Klinik Payı
Özel Bakım	
İlaç	
Sarf Malzemesi	
Beslenme	
Yatak gün başına endirek giderler x Yatak gün sayısı	
<b>Toplam</b>	

**KAYNAKLAR**

1. Bursal N. *Maliyet Muhasebesi*. İstanbul. 1968
2. Yüksel A, Yıldırım Ş. *Maliyet Analizi Çalışma Raporu*. 1990