NEU PRESS

SUSTAINABLE WELFARE

Cilt: 3 Sayı: 2 Yıl: 2025 Araştırma Makalesi ISSN: 3023-6673

Hastane İşletmelerinde Maliyet Analizi: İstanbul İli Özel Hastane Örneği

Melek ÇETİN Serkan YILMAZ Sema URNEK*

Üsküdar Üniversitesi, Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Sağlık Yönetimi, İstanbul, Türkiye

Makale Bilgisi

Geliş Tarihi: 03.03.2025
Kabul Tarihi: 15.12.2025
Yayın Tarihi: 31.12.2025

Anahtar Kelimeler:
Birim maliyeti,
Maliyet analizi,
Hastane finansmanı.

ÖZET

İstanbul'daki Özel X Hastanesi'nde gerçekleştirilen bu araştırma, sağlık sektöründe kaynak yönetimi ve maliyet etkinliğini artırmayı hedefleyen kapsamlı bir maliyet analizi sunmaktadır. Özel hastanelere yönelik sınırlı sayıdaki maliyet analizi çalışmalarına katkı sağlamayı amaçlayan bu çalışma, hastane yöneticilerine maliyet yapısını daha iyi anlama ve kaynakları etkin kullanma konusunda rehberlik etmektedir. Araştırma, hastanenin finansal kayıtları, çalışan maaşları ve tedarikçi ödemeleri gibi farklı mali belgelerden elde edilen verilere dayanmaktadır. Maliyet tahmini, dağılım analizi ve karşılaştırmalı maliyet analizi yöntemleriyle, hastanenin birim bazındaki maliyet yapıları ayrıntılı olarak incelenmiştir. Analizler sonucunda hastanenin toplam gideri 10.217.605,69 ₺ olarak hesaplanmıştır. Bulgular, işçilik ve genel üretim giderlerinin toplam maliyetlerde önemli bir paya sahip olduğunu göstermiştir. Özellikle işçilik maliyetlerinde tasarruf sağlanabilecek potansiyel alanlar tespit edilmiştir. Ayrıca, giderlerin büyük bir kısmının esas ve yardımcı üretim giderlerine dağıldığı belirlenmiştir. Araştırma bulguları, kaynakların daha verimli kullanılması ve maliyet yönetiminin iyileştirilmesi için karar alıcılara somut öneriler sunmaktadır. Böylece, hastane yöneticilerinin maliyet yönetimi süreçlerini iyileştirerek sürdürülebilir sağlık hizmeti sunumuna katkı sağlamaları hedeflenmiştir.

Cost Analysis in Hospital Operations: Evidence from a Private Hospital in Istanbul Province

Article Info

Received: 03.03.2025
Accepted: 15.12.2025
Published: 31.12.2025

Keywords:
Unit cost,
Cost analysis,
Hospital financing.

ABSTRACT

This study, conducted at Private X Hospital in Istanbul, presents a comprehensive cost analysis aimed at enhancing resource management and cost efficiency in the healthcare sector. Given the limited number of cost analysis studies focusing on private hospitals, this research seeks to contribute to the field by providing hospital administrators with a deeper understanding of cost structures and offering guidance for more effective resource utilization. The study relies on data derived from various financial documents, including the hospital's financial records, employee salaries, and supplier payments. Using cost estimation, distribution analysis, and comparative cost analysis methods, the cost structures at the unit level were meticulously examined. The analysis revealed that the hospital's total expenses amounted to 10,217,605.69 ₺. The findings indicate that labor and general production costs constitute a significant proportion of total expenses. Notably, potential areas for cost savings were identified, particularly in labor costs. Furthermore, a considerable portion of expenditures was allocated to primary and auxiliary production costs. This study underscores the strategic importance of cost analysis and management in the healthcare sector. The research findings offer actionable insights for decision-makers to optimize resource allocation and improve cost management practices. By leveraging these insights, hospital administrators can enhance the efficiency of cost management processes, thereby contributing to the sustainable delivery of healthcare services.

Bu makaleye atıfta bulunmak için:
Çetin, M., Yılmaz, S., Urnek, S. (2025). Hastane işletmelerinde maliyet analizi: İstanbul ili özel hastane örneği. *Sustainable Welfare*, *3*(2). 103-127.

***Sorumlu Yazar:** Sema Urnek, *sema.urnek@uskudar.edu.tr*

This article is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License (CC BY-NC 4.0)

GİRİŞ

Hastanelerin yapısal özelliklerine bağlı olarak çeşitli maliyet merkezleri oluşmaktadır. Bu durum maliyetlerin hesaplanmasını zorlaştırmaktadır. Kâr amacı olsun ya da olmasın tüm hastaneler sağlık hizmeti sunarken hizmetin kalitesini düşürmeden, ellerinde bulunan kıt kaynakları en verimli şekilde kullanmalıdır. Bunu gerçekleştirmek için sağlık işletmelerinde maliyet muhasebesinin önemi büyüktür. Sağlık işletmeleri yöneticilerinin, artan maliyetler ve yoğun rekabet baskısı altında kaliteli hizmet sunabilmeleri için maliyetleri kontrol altına almaları gerekmektedir. Sağlık işletmelerinde hizmet maliyetlerini yönetmek, gereksiz giderleri azaltmak, hizmetin niteliğini yükseltmek, kaynakları etkin ve verimli kullanmak ve çalışan performansını değerlendirmek; yöneticilerin daha doğru ve isabetli kararlar almasına katkı sunmaktadır.

Çalışmanın amacı, özel bir hastanede, poliklinik, servis, ameliyathane, laboratuvar, röntgen, radyoloji ve yenidoğan yoğun bakım gibi tüm temel birimlerde birim maliyetlerin kapsamlı bir şekilde hesaplanması ve hastanın hastaneye girişinden tedavi sürecinin tamamlanmasına kadar aldığı entegre hizmetlerin toplam maliyetinin belirlenmesidir. Bu çalışma, bir yıllık süreyle sınırlı olup 2018 yılına ait veriler kullanılarak gerçekleştirilmiş ve hastanenin tüm birimlerini kapsamaktadır. Literatürde, Türkiye'deki özel hastanelere yönelik maliyet analizleri genellikle belirli bir birime odaklanmakta ve kısa süreli dönemleri kapsamakta olup, entegre bir yaklaşımla tüm birimlerin giderlerini kademeli dağıtım yöntemiyle birleştiren çalışmalar sınırlıdır. Bu bağlamda, artan rekabet baskısı ve teknolojik gelişmelerin getirdiği finansal zorluklar nedeniyle özel hastane yöneticilerinin maliyet yapısını tam olarak anlaması ve kaynakları verimli yönetmesi için kapsamlı analizlere ihtiyaç duyulmaktadır. Bu çalışma, esas üretim giderlerini ve yardımcı giderleri entegre ederek birim maliyetleri hesaplamakta; böylece, işçilik ve genel üretim giderlerindeki tasarruf potansiyellerini belirleyerek hastane yönetimine stratejik rehberlik sunmaktadır. Bu yaklaşım, özel hastanelerdeki maliyet muhasebesi uygulamalarının geliştirilmesine katkı sağlayarak, sürdürülebilir kaliteli hizmet sunumunu desteklemeyi amaçlamaktadır.

Hastane İşletmelerinde Maliyet Analizi

Sürdürülebilirlik, sağlık hizmetlerinin sorumluluğunu yalnızca bugünün değil, geleceğin hastalarına da genişleterek uzun vadeli bir bakış açısı sunar. Bu perspektif, sağlık sisteminin çevre ve toplum üzerindeki etkilerini dikkate alır ve toplum sağlığını ön plana çıkarır. Sürdürülebilir bir yaklaşım, sağlık hizmetlerinin değerini, sağlık sonuçlarını çevresel ve sosyal etkilerle birlikte finansal maliyetler açısından değerlendirerek yeniden tanımlar. Ancak, sağlık hizmetlerine olan talebin artması ve mevcut büyük mali açıklar, sürdürülebilirliğin önündeki en önemli engellerden birini oluşturmaktadır (Mortimer ark., 2018). Bu mali zorlukların üstesinden gelmek için, sağlık işletmelerinin sunduğu hizmetlerin karmaşıklığının azaltılarak daha sistematik ve sade bir yapıya kavuşturulması gerekmektedir. Maliyet analizi, bu süreçte kritik bir rol oynar. Hizmet üretimi sürecinde ortaya çıkan giderlerin esas üretim gider yerlerine dağıtılması, yönetimin toplam ve birim maliyetleri doğru bir şekilde hesaplamasına destek olur (Mut ve Ağırbaş, 2017).

Hastane yöneticilerinin, finansal veriler üzerinde etkinliğinin sağlanabilmesi için iki önemli maliyet çalışmasının gerçekleşmesi gerekmektedir. Bunlar, giderlerin gider yerlerine dağıtılması ve gider yerlerinde verilen hizmetlerin birim maliyetlerinin hesaplanması şeklindedir (Erkol ve Ağırbaş, 2011). Bu adımlar, sürdürülebilir bir sağlık sistemi inşa etmek için maliyetlerin şeffaf ve etkin bir şekilde yönetilmesini sağlar.

Maliyet analizi çalışmaları, sağlık işletmelerinde maliyet yapısını ortaya koyarak, üretim maliyetlerini belirlemek, bütçeleme kararlarını desteklemek, verimliliği arttırmak ve toplam ve birim maliyetlerinin belirlenmesi için yapılmaktadır (Birlik ve Akbulut, 2017). Hastane işletmelerinde maliyet analizi farklı çalışmalara konu olmuştur. Poliklinik ve klinik birimlerde kapsamlı birim maliyet

analizleri Özkan ve Ağırbaş (2015), Mut ve Ağırbaş (2017) ile Kısakürek (2010) tarafından yapılmıştır. Belirli birime odaklanan araştırmalar arasında Karasioğlu ve Çam (2017) ile Erkol ve Ağırbaş (2011) yer almaktadır. Yatan hasta maliyetlerine ilişkin çalışmalar ise Yiğit ve Ağırbaş (2004), Yiğit ve ark. (2003) ve Hacıevliyagil ve ark. (2006) tarafından yürütülmüştür. Ayrıca devlet ve özel hastanelerin genel maliyet yapısını inceleyen Özkan ve ark. (2014) ile Ardıç ve Köşkeroğlu (2014) gibi araştırmalar da literatürde önemli bir yer tutmaktadır. Sağlık kurumlarında maliyet analizi çalışmalarında altı aşamalı çalışma süreci izlenmektedir:

Şekil 1.

Hastane İşletmelerinde Maliyet Analizi Aşamaları

Sağlık kurumlarında maliyet analizi, altı aşamalı bir süreç çerçevesinde yürütülmektedir. İlk aşamada, poliklinik hizmetleri, ameliyatlar, tetkikler, taburcu edilen hasta sayıları ve yoğun bakım hasta günleri gibi çıktıların belirlenmesi gerekmektedir. Bu veriler, poliklinik maliyetleri, yatan hasta ve hasta günü maliyetleri ile tetkik ve ameliyat maliyetlerinin hesaplanmasında temel oluşturur (Ağırbaş, 2014). İkinci aşamada, maliyetlerin oluştuğu gider yerleri tanımlanır; bunlar esas üretim gider yerleri, yardımcı hizmet ve üretim gider yerleri ile genel yönetim gider yerleri olarak sınıflandırılır (Mut ve Ağırbaş, 2017). Üçüncü aşamada, maliyet analizinin temelini oluşturan gider türleri belirlenmekte ve üç ana başlık altında sınıflandırılmaktadır. Malzeme giderleri, sağlık hizmeti sunumunda doğrudan kullanılan ve genellikle değişken nitelik taşıyan tıbbi malzemeleri ve ilaçları kapsamaktadır. İşçilik giderleri, hekim, hemşire ve teknisyen gibi sağlık personeline yönelik ücret ve ek mali yükümlülüklerden oluşmaktadır. Genel üretim giderleri ise enerji, bakım-onarım, bina kullanımı ve idari faaliyetlere ilişkin dolaylı harcamalardan oluşmaktadır. Maliyet analizinin dördüncü aşamasında, üçüncü aşamada belirlenen gider türleri gider yerlerine dağıtılmaktadır. Bu süreçte, giderler doğrudan ve dolaylı olarak sınıflandırılır: Doğrudan giderler, belirli bir gider yerine özgü olup (bir polikliniğe ait sarf malzemeleri), doğrudan bu birime yüklenebilir. Buna karşılık, dolaylı giderler (idari personel ücretleri veya enerji masrafları) birden fazla gider yerine ait olduğundan, maliyet dağıtıcıları kullanılarak ilgili birimlere paylaştırılmaktadır. Bu dağıtım sonucunda, birinci dağıtım tablosu oluşturulmaktadır (Ağırbaş, 2014). Beşinci aşamada, yönetim ve destek giderlerinin yardımcı ve esas üretim gider yerlerine dağıtılmasıyla ikinci dağıtım tablosu elde edilir; bu aşamada farklı dağıtım yöntemleri kullanılabilmektedir. Son aşamada ise yardımcı ve esas gider yerlerinin toplam ve birim maliyetleri hesaplanır. Önce yardımcı üretim gider yerlerinin birim maliyetleri belirlenir, ardından bu giderler esas üretim gider yerlerine dağıtılarak poliklinik ve klinik birim maliyetleri saptanır ve üçüncü dağıtım tablosu oluşturulur. Türkiye'de sağlık kurumları, katlandıkları maliyetlerin karşılığını SGK'dan poliklinik ve klinik faturaları üzerinden tahsil etmektedir (Mut ve Ağırbaş,2017). Maliyet analizinin bu aşamaları, giderlerin sistematik biçimde sınıflandırılmasını, dağıtılmasını ve nihai birim maliyetlerin belirlenmesini sağlayarak, sağlık işletmelerinde maliyet kontrolü ve stratejik karar alma süreçlerine katkı sunmaktadır.

YÖNTEM

Çalışmanın bu kısmında araştırmanın yöntemine dair bilgiler açıklanmaktadır.

Araştırmanın Amacı ve Varsayımları

Araştırmanın amacı, Özel X hastanesinin (1998 yılından beri İstanbul'da hizmet vermektedir) 2018 yılına ait yatan hasta, ayaktan tedavi ve diğer hizmet verilerinin belirlenmesi yoluyla birim maliyetlerinin hesaplanmasıdır. Hastanın hastaneye girişinden tedavi sürecinin tamamlanmasına kadar aldığı tüm hizmetlerin birim maliyetlerini hesaplayarak, bu maliyetlerin hasta bazında toplam maliyeti nasıl etkilediğini belirlemek ve maliyet yönetimi açısından uygulanabilir öneriler sunmaktır. Araştırmada veri kaynağı olarak hem sistem üzerinden hem de yönetim bilgisine başvurularak hesaplanmış olan veriler, hastanenin gerçek durumunu yansıtmaktadır. Araştırmanın sonuçları Özel X hastanesi ile sınırlıdır ve araştırma bir yıllık dönemi kapsamaktadır.

Evren ve Örneklem

Araştırmanın evrenini Özel X Hastanesi'nin 2018 yılı verileri maliyete konu olan faaliyetlerin tümü oluşturmaktadır. Araştırmada hiçbir maliyet unsurunun dışarıda kalmaması için örneklem seçilmemiştir.

Veri Kaynakları ve Veri Toplama Aracı

Araştırmada kullanılan giderleri ve maliyetleri belirlemek için hastanede kullanılan sistem üzerinden tüm idari, mali ve tıbbi kayıt ve istatistikler taranmıştır. Maliyetlerin belirlenmesinde kullanılan veri kaynakları, verileri toplama biçimi ve gider merkezlerine göre dağılımı konusunda ayrıntılı bilgiler, araştırmanın bulguları kısmında yer almaktadır. Bazı durumlarda yeterli yazılı belge bulunmadığı için yönetim ile görüşülerek bu eksiklikler giderilmeye çalışılmıştır. Araştırmada kullanılan finansal veriler araştırmacı tarafından aşağıdaki kaynaklardan elde edilmiştir:

- Hastanede kullanılan ETS programından gelirler, giderler, fatura tutarları,
- ETA (ETA SQL Bordro Yönetim Programı) Programından bordro kayıtları
- Muhasebe kayıtları ve
- Gerekli durumlarda yönetim bilgisine başvurulmuştur.

Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada tanımlayıcı bir yöntem kullanılmış olup, araştırma belirli bir zaman dilimini kapsadığı için kesitsel bir nitelik taşımaktadır. Bu doğrultuda, yukarıda belirtilen kaynaklardan elde edilen veriler, teorik çerçeveye uygun olarak aşağıdaki yöntemlerle analiz edilmiştir.

Araştırmada maliyet analizi üç dağıtım aşamasından oluşmaktadır. Birinci dağıtımda 2018 yılı faaliyet dönemini kapsayan katma değer vergisi (KDV) dahil toplam giderlerin fonksiyonel bölümleme baz alınarak tespit edilen hizmet merkezlerine dağıtımı yapılmıştır. Bu dağıtımın amacı, hastanenin her bir hizmet biriminde gerçekleşen maliyetlerin hesaplanmasıdır. İkinci dağıtımda her bir birimin maliyeti hesaplandıktan sonra kademeli dağıtım yöntemi ile yardımcı hizmet ve genel yönetim gider yerlerindeki toplam giderlerin, esas üretim ve yardımcı üretim gider yerlerine dağıtımı yapılmıştır.

İkinci dağıtım yapılırken, birinci dağıtım sonunda yardımcı hizmet ve genel yönetim gider yerleri, birimlerin toplam maliyetlerine göre büyükten küçüğe göre sıralanarak, en büyük maliyeti olan gider yerinden başlanarak, her gider yeri kendisinden sonra gelen gider yerlerine en uygun dağıtım ölçütleri ile dağıtılmıştır. Son aşamada, esas üretim gider yerlerinin birim maliyetlerini hesaplamak amacıyla,

yardımcı üretim gider yerleri, üretim yaptıkları alanlara göre en uygun dağıtım ölçütleri kullanılarak esas üretim gider yerlerine aktarılmıştır.

Araştırmanın ikinci ve üçüncü dağıtım aşamasında bazı birimlerde gerçekleştirilen giderlerin fiili birim maliyetlerini bulabilmek için dönüştürme işlemi gerçekleştirilmiştir. Dönüştürme işlemleri için 2018 yılına ait SUT işlem puanları kullanılmıştır.

Bu bağlamda, birinci, ikinci ve üçüncü dağıtım giderleri tabloları, hastane yöneticileri ve mali analistler için önemli bir araç olarak hizmet vermektedir. Bu tablolar, hastane maliyetlerinin farklı alanlara nasıl dağıldığını göstererek, bütçenin etkin bir şekilde yönetilmesine ve kaynakların doğru bir şekilde tahsis edilmesine yardımcı olmaktadır. Ayrıca, bu tablolar, hastane işletmeciliği ve mali yönetimi alanında yapılan araştırmalara katkı sağlayarak, sektöre yönelik stratejik kararların alınmasına destek olmaktadır. Hastanelerin ekonomik sürdürülebilirliğini ve hizmet kalitesini artırmak için yapılan maliyet analizleri, sağlık hizmetlerinin verimliliğini artırmaya ve kaynakların en etkili şekilde kullanılmasına yardımcı olmaktadır. Bu nedenle, dağıtım giderleri tabloları, hastane yönetimine maliyetlerin daha iyi anlaşılması ve kontrol altına alınması için önemli bir yol gösterici niteliktedir.

BULGULAR

Özel X Hastanesi'ne ait 2018 yılı verileri, hastanenin yatak kapasitesi, hasta trafiği, yoğun bakım kullanımı gibi temel göstergelerini ortaya koyarak sunulmaktadır. Bu veriler, maliyet analizinin bağlamını oluşturmak ve birim maliyet hesaplamalarının payda unsurlarını belirlemek amacıyla kullanılmış olup, hastanenin kapasite kullanımını, hasta hacmini ve verimlilik göstergelerini yansıtmaktadır. Çalışmamızda, bu göstergeler analizde seçilen birimlerin kullanım yoğunluğu ve hizmet dağılımını anlamak için kritik öneme sahiptir.

Tablo 1
Özel X Hastanesi'nin 2018 Yılına Ait Temel Göstergeleri

Gösterge	Değer
Toplam Yatak Sayısı	39
Toplam Poliklinik Sayısı	47570
Toplam Yatan Hasta Sayısı	3478
Toplam Yoğun Bakım Yatan Hasta Sayısı	295
Taburcu Olan Hasta Sayısı	3478
Yatılan Gün Sayısı	7322
Yatak Devir Hızı	89,18
Yatak Doluluk Oranı	51,44

Tablo 2'ye göre, en fazla poliklinik başvurusu Kulak Burun Boğaz Hastalıkları ile Dâhiliye birimlerinde gerçekleşmiştir. Yatan hasta ve hasta günü açısından ise en yüksek değerler Genel Cerrahi ve Yenidoğan Yoğun Bakım birimlerinde görülmektedir. Buna karşın, en az poliklinik hizmeti Acil Servis ve Yenidoğan Yoğun Bakım birimlerinde, en düşük yatan hasta sayısı ise Dâhiliye ve Göz Hastalıkları birimlerinde kaydedilmiştir.

Tablo 2
Özel X Hastanesi Genel İstatistiki Bulguları

Birimler	Poliklinik	Yatan Hasta	Hasta Günü
Acil Servis	4698	0	0
Dâhiliye	7660	10	125
Genel Cerrahi	2992	925	1002
Kulak Burun Boğaz Hast.	12320	1206	1209
Kadın Hastalıkları ve Doğum	7233	468	564
Göz Hastalıkları	4801	159	159
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	6687	415	516
Yenidoğan Yoğun bakım	1179	295	3747
TOPLAM	47570	3478	7322

Tablo 2, hastanenin hizmet üretiminin birimlere göre dağılımını ve yoğunluğunu açıkça açık bir şekilde ortaya koymaktadır. Bu birimlerdeki hizmet yükü farklılıkları, giderlerin hangi birimlerde yoğunlaşacağını doğrudan etkilediğinden, maliyet yapısının sağlıklı bir şekilde analiz edilebilmesi için gider kalemlerinin ayrıntılı olarak incelenmesi büyük önem taşımaktadır. Bu doğrultuda, aşağıda birinci, ikinci ve üçüncü dağıtım aşamalarında hesaplanan giderler sırasıyla ayrıntılı olarak sunulmuştur.

Birinci Dağıtım Giderleri

Birinci dağıtım sonucunda hastanedeki 29 hizmet biriminin direkt giderleri toplam 10.217.605,69 ₺ olarak hesaplanmıştır. Buna göre hastanenin toplam giderinin %9,80'i tıbbi malzeme giderlerini, %4,57'si ilaç giderlerini, %58,05'i işçilik giderlerini ve %27,57'si genel üretim giderlerini oluşturmaktadır. Toplam hastane giderlerine üretim, hizmet ve yönetim giderleri açısından bakıldığında, Tablo 2'ye göre toplam giderin %44,67'sini esas üretim giderleri (4.564.102 ₺), %26,58'ini yardımcı üretim giderleri (2.714.711 ₺), %13,77'sini yardımcı hizmet giderleri (1.408.101 ₺) ve %14,98'ini genel yönetim giderleri (1.530.691 ₺) kapsamaktadır. Birinci dağıtım detaylarının tam listesi, Ek 1'de sunulmuştur.

İkinci Dağıtım Giderleri

İkinci dağıtım aşamasında, maliyeti yüksekten düşüğe sıralanmış 12 yönetim ve yardımcı hizmet gider yeri için şu anahtarlara göre yapılmıştır: Otopark giderleri araç giriş–çıkış sayısına; Yemekhane giderleri ilgili birimlerde görev yapan personel sayısına; Teknik Servis giderleri bakım–onarım talep sayısına; Çamaşırhane giderleri işlenen çamaşır miktarına; Hasta Kabul giderleri hasta başvuru sayısına; Bilgi İşlem giderleri kullanıcı lisans/adet sayısına; Santral giderleri telefon hattı kullanımına ve Arşiv giderleri belge hacmine göre dağıtılmıştır. İkinci dağıtım detaylarının tam listesi, Ek 2'de sunulmuştur.

Tablo 3
Birinci Dağıtım Tablosu Özeti

Gider Yerleri	Genel Toplam	%	Tıbbi Malzeme Giderleri	İlaç Giderleri	Direkt Personel Giderleri	Genel Üretim Giderleri
1. Dağıtım Top.	10.217.605,68		1.001.620,08	467.014,02	5.931.763,34	2.817.208,24
%		100	9,80	4,57	58,05	27,57
			Esas Üretim Gider Yerleri			
Acil Pol.	471.452,28	4,61	62.678,01	50.827,68	304.249,99	53.696,60
Genel Cerrahi Pol.	230.650,79	2,26	654,57	1.187,18	201.823,10	26.985,94
KBB Pol.	946.282,40	9,26	2.893,84	1.286,88	903.655,57	38.446,11
Dahiliye Pol.	189.517,62	1,85	73,64	1.294,10	146.005,15	42.144,73
Kadın Doğum Pol.	454.489,21	4,45	6.617,33	3.792,11	396.329,05	47.750,72
Çocuk Pol.	459.331,11	4,50	1.421,49	36.168,77	348.853,36	72.887,49
Göz Pol.	251.061,36	2,46	1.657,78	1.130,85	219.809,98	28.462,75
Ortopedi Pol.	37.732,77	0,37	122,28	737,48	23.472,00	13.401,01
Radyoloji	222.627,12	2,18	4.119,55	30.133,30	159.081,88	29.292,40
YDYB	1.300.957,33	12,73	202.039,07	155.988,84	688.691,45	254.237,98
			Yardımcı Üretim Gider Yerleri			
Servis 3-4	387.346,85	3,79	26.674,27	43.751,05	128.519,75	188.401,79
Servis 5 - Doğumhane	393.338,05	3,85	24.405,34	26.490,13	231.476,34	110.966,24
Röntgen	100.175,87	0,98	23.588,20	-	32.421,46	44.166,21
Laboratuvar	655.606,44	6,42	381.821,45	4.847,04	194.823,14	74.114,81
Eczane	46.799,72	0,46	103,49	-	35.344,29	11.351,94
Ameliyathane	1.098.934,10	10,76	227.555,41	109.378,62	585.765,61	176.234,46
Sterilizasyon	32.510,05	0,32	-	-	-	32.510,05
			Yardımcı Hizmet Gider Yerleri			
Teknik Servis	251.746,39	2,46	212,46	-	28.629,60	222.904,34
Hasta Kabul	175.942,35	1,72	9.933,70	-	78.777,17	87.231,48
Çamaşırhane	161.891,94	1,58	635,25	-	24.286,90	136.969,80
Yemekhane	278.765,89	2,73	1.004,09	-	83.357,84	194.403,97
Arşiv	43.374,31	0,42	2.540,99	-	18.616,09	22.217,23
Santral	69.509,11	0,68	55,40	-	33.480,53	35.973,18
Otopark	347.078,94	3,40	-	-	-	347.078,94
Bilgi İşlem	79.792,34	0,78	90,55	-	60.875,74	18.826,05
			Genel Yönetim Gider Yerleri			
Genel Müdürlük	808.170,50	7,91	9.528,72	-	411.794,83	386.846,95
Başhekimlik	400.348,47	3,92	10.694,14	-	341.699,11	47.955,23
Satın Alma	110.319,92	1,08	130,96	-	75.002,06	35.186,91
Muhasebe	211.852,42	2,07	368,11	-	174.921,36	36.562,94

Tablo 4
İkinci Dağıtım Tablosu Özeti

Hizmet Merkezleri	Yüklenen Gider (₺)	%
	Esas Üretim Gider Yerleri	
Acil Pol.	657.933,93	6,44
Genel Cerrahi Pol.	333.304,19	3,26
KBB Pol.	1.301.566,39	12,74
Dahiliye Pol.	289.855,45	2,84
Kadın Doğum Pol.	644.252,26	6,31
Çocuk Pol.	641.883,94	6,28
Göz Pol.	354.592,81	3,47
Ortopedi Pol.	57.779,48	0,57
Radyoloji	291.741,61	2,86
YDYB	1.835.811,97	17,97
	Yardımcı Üretim Gider Yerleri	
Servis 3-4	653.254,21	6,39
Servis 5 -Doğumhane	553.792,81	5,42
Röntgen	132.821,31	1,30
Laboratuvar	854.971,52	8,37
Eczane	66.973,96	0,66
Ameliyathane	1.505.964,42	14,74
Sterilizasyon	41.105,43	0,40
Toplam	10.217.605,68	100,00

Birinci dağıtım sonrasında gerçekleşen yardımcı hizmet ve genel yönetim gider yerlerindeki giderlerin çeşitli dağıtım yöntemleri kullanılarak, esas üretim ve yardımcı üretim gider yerlerine dağıtımı yapılmıştır. Buna göre 4 yönetim ve 8 yardımcı hizmet gider yerlerinin 1. dağıtım sonucuna göre toplam gideri olan 2.969.876.53 ₺ esas üretim ve yardımcı üretim gider yerlerine dağıtılmıştır. 2. dağıtım sonucuna göre %62,72'si esas üretim gider yerlerinde, %37,28'i yardımcı üretim gider yerlerinde gerçekleşmiştir. 2. dağıtım özeti tablo 4'te verilmiştir.

Üçüncü Dağıtım Giderleri

Üçüncü dağıtım aşamasında, hastanedeki 7 yardımcı üretim gider yerinin maliyetleri, esas üretim gider yerlerine sundukları hizmet miktarlarını yansıtan dağıtım anahtarları kullanılarak dağıtılmıştır. Bu kapsamda; Eczane için ilaç tüketim miktarı, Sterilizasyon için steril malzeme talep hacmi, Ameliyathane için ameliyat sayısı, Laboratuvar için dönüştürülmüş tetkik hacmi (biyokimya, seroloji, mikrobiyoloji ve hematoloji), Servis 3–4 için hasta günü, Servis 5–Doğumhane için doğum sayısı ve Röntgen için görüntüleme/tetkik sayısı dağıtım anahtarı olarak kullanılmıştır. Dağıtım sürecinde, birimler arasındaki hizmet alışverişi çapraz dağıtım yaklaşımıyla dikkate alınarak maliyet geçişleri sistematik şekilde gerçekleştirilmiştir. Üçüncü dağıtım detaylarının tam listesi, Ek 3'te sunulmuştur.

Yardımcı üretim gider yeri niteliğinde servis 3-4-5, röntgen, laboratuvar, eczane, ameliyathane ve sterilizasyon gibi birimlerinin birim maliyetleri de bu aşamada hesaplanmıştır. Üretim miktarı olarak, ameliyathanede dönüştürülmüş ameliyat sayısı, laboratuvarlarda dönüştürülmüş tetkik sayısı, yenidoğan yoğunbakım da hasta günü sayıları dikkate alınmıştır. Buna göre, dönüştürülmüş bir ameliyat 42,30 ₺, bir biyokimya tetkiki 12,05 ₺, bir seroloji tetkiki 19,15 ₺, bir mikrobiyoloji tetkiki 35,95 ₺, bir hematoloji tetkiki 9,75 ₺ ve bir röntgen tetkiki 32,40 ₺ 'ye mal olmuştur.

Tablo 5
Üçüncü Dağıtım Tablosu Özeti

Hizmet Merkezleri	Yüklenen Gider (₺)	%
	Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)	
Acil Pol.	732.087,99	7,16
Genel Cerrahi Pol.	621.571,26	6,08
KBB Pol.	2.684.089,53	26,27
Dahiliye Pol.	600.840,03	5,88
Kadın Doğum Pol.	1.590.676,96	15,57
Çocuk Pol.	862.574,03	8,44
Göz Pol.	519.396,35	5,08
Ortopedi Pol.	87.422,88	0,86
Radyoloji	296.062,99	2,90
Yenidoğan Yoğunbakım	2.222.883,67	21,76
Toplam	10.217.605,68	100,00

Üçüncü Dağıtım Sonrasında EÜGY'nin Birim Çıktı Maliyetlerinin Hesaplanması

Üçüncü dağıtım tablosu, yönetim ve destek gider yerlerindeki dolaylı maliyetlerin yardımcı ve esas üretim birimlerine tam entegrasyonunu tamamladıktan sonra, esas üretim gider yerleri bazında birim çıktı maliyetleri hesaplanmıştır. Bu aşamada, hastanenin temel hizmet birimlerinden seçilen 8 poliklinik, radyoloji ile yenidoğan yoğun bakım birimleri ele alınmış olup, her birim için uygun çıktı göstergesi kullanılarak birim maliyetler belirlenmiştir. Bu hesaplamalar, hastanenin entegre hizmet zincirindeki verimliliği ve tasarruf potansiyellerini ortaya koymayı amaçlamakta olup, toplam giderlerin birim bazında dağılımını somutlaştırmaktadır. Aşağıda, her birimin detaylı hesaplaması sunulmuştur.

Acil Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Acil polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında, temel olarak poliklinik sayısı dikkate alınmıştır. Üçüncü dağıtımın ardından, acil polikliniğinin toplam maliyeti 732.087,99 ₺ olarak belirlenmiş olup, toplam poliklinik sayısı 4698'dir. Bu verilere dayanarak, üçüncü dağıtım sonrasında acil polikliniğinin birim maliyeti şu şekilde hesaplanmıştır:

= 732.087,99 ₺ / 4698 poliklinik

= 155,83 ₺ / poliklinik

Genel Cerrahi Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Genel Cerrahi polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. Üçüncü dağıtım sonrası genel cerrahi polikliniğinin toplam maliyeti 621.571,26 ₺, toplam poliklinik sayısı 2578 olarak kaydedilmiştir. Bu doğrultuda üçüncü dağıtım sonrası genel cerrahi polikliniği birim maliyeti şu şekilde hesaplanmıştır:

= 621.571,26 ₺ / 2578 poliklinik

= 241,11 ₺ / poliklinik

KBB Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

KBB polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. Üçüncü dağıtım sonrası KBB polikliniğinin toplam maliyeti 2.684.089,53 ₺, toplam poliklinik sayısı 12320 olarak kaydedilmiştir. Bu doğrultuda üçüncü dağıtım sonrası KBB polikliniğinin birim maliyeti şu şekilde hesaplanmıştır:

= 2.684.089,53 ₺ / 12320 poliklinik

= 217,86 ₺ / poliklinik

Dahiliye Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Dâhiliye polikliniğinin birim maliyetini hesaplamak için poliklinik sayısı temel alınmıştır. Üçüncü dağıtım sonrasında, dâhiliye polikliniğinin toplam maliyeti 600.840,03 ₺ olarak belirlenmiş ve toplam poliklinik sayısı 7660 olarak kaydedilmiştir. Bu doğrultuda, üçüncü dağıtım sonrası dâhiliye polikliniğinin birim maliyeti şu şekilde hesaplanmıştır:

= 600.840,03 ₺ / 7660 poliklinik

= 78,44 ₺ / poliklinik

Kadın Hastalıkları ve Doğum Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Kadın Hastalıkları ve Doğum polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. Üçüncü dağıtım sonrası kadın hastalıkları ve doğum polikliniğinin toplam maliyeti 1.590.676,96 ₺, toplam poliklinik sayısı 7233 olarak kaydedilmiştir. Bu doğrultuda, üçüncü dağıtım sonrası kadın hastalıkları ve doğum polikliniği birim maliyeti şu şekilde hesaplanmıştır:

= 1.590.676,96 ₺ / 7233 poliklinik

= 219,92 ₺ / poliklinik

Çocuk Hastalıkları Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Çocuk Hastalıkları polikliniğinin birim maliyetinin hesaplanmasında poliklinik sayısı esas alınmıştır. Üçüncü dağıtım sonrası çocuk hastalıkları polikliniğinin toplam maliyeti 862.574,03 ₺, toplam poliklinik sayısı 6687 olarak kaydedilmiştir. Bu doğrultuda, üçüncü dağıtım sonrası çocuk hastalıkları polikliniği birim maliyeti şu şekilde hesaplanmıştır:

= 862.574,03 ₺ / 6687 poliklinik

= 128,99 ₺ / poliklinik

Göz Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Göz polikliniğinin birim maliyetini hesaplamak için poliklinik sayısı temel alınmıştır. Üçüncü dağıtım sonucunda, göz polikliniğinin toplam maliyeti 519.396,35 ₺ ve toplam poliklinik sayısı 4801 olarak belirlenmiştir. Bu verilere göre, üçüncü dağıtım sonrası göz polikliniğinin birim maliyeti şu şekilde hesaplanmıştır:

= 519.396,35 ₺ / 4801 poliklinik

= 108,19 ₺ / poliklinik

Ortopedi Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Ortopedi polikliniğinin birim maliyetini hesaplamak için poliklinik sayısı temel alınmıştır. Üçüncü dağıtım sonucunda, ortopedi polikliniğinin toplam maliyeti 87.422,88 ₺, toplam poliklinik sayısı ise 414 olarak belirlenmiştir. Bu doğrultuda, üçüncü dağıtım sonrası ortopedi polikliniğinin birim maliyeti şu şekilde hesaplanmıştır:

= 87.422,88 ₺ / 414 poliklinik

= 211,17 ₺ / poliklinik

Radyoloji Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Radyoloji birim maliyetinin hesaplanmasında, çekim sayısı esas alınmıştır. Üçüncü dağıtım sonrasında, radyoloji biriminin toplam maliyeti 296.062,99 ₺ olarak belirlenmiş ve dönüştürülmüş toplam tetkik sayısı 4116 olarak kaydedilmiştir. Bu verilere dayanarak, üçüncü dağıtım sonrası radyoloji biriminin birim maliyeti şu şekilde hesaplanmıştır:

= 296.062,99 ₺ / 4116 tetkik sayısı

= 71,93 ₺ / tetkik sayısı

Yenidoğan Yoğun Bakım Polikliniği Birim Maliyetinin Hesaplanması

Yenidoğan yoğun bakım birim maliyetinin hesaplanmasında, hasta günü sayısı temel alınmıştır. Üçüncü dağıtım sonrasında, yenidoğan yoğun bakımın toplam maliyeti 2.222.883,67 ₺ olarak belirlenmiş ve toplam hasta günü sayısı 3747 olarak kaydedilmiştir. Bu verilere göre, üçüncü dağıtım sonrası yenidoğan yoğun bakımın birim maliyeti şu şekilde hesaplanmıştır:

= 2.222.883,67 ₺ / 3747 hasta günü

= 593,24 ₺ / hasta günü

Maliyetler ile İlgili Bulgular

Hastanelerde en önemli maliyet kavramları, hasta günü maliyeti, yatak maliyeti, yatan hasta maliyeti ve poliklinik maliyetidir. Çalışmanın yapıldığı hastane de servisler yardımcı üretim gider yeri olarak değerlendirildiğinden dolayı bu maliyetler ikinci dağıtım sonucuna göre hesaplanmıştır.

Hasta Günü Maliyeti (HGM)

Hasta günü maliyeti, ikinci dağıtım sonrasında servis 3-4 ve servis 5 birimlerinin toplam maliyetlerinin polikliniklerin toplam hasta günü sayısına bölünmesiyle hesaplanmıştır.

HGM = Toplam Yatan Hasta Servis Giderleri / Toplam Hasta Günü Sayısı

= 1.207.047,02 ₺ / 7322 hasta günü sayısı

= 164,85 ₺ / hasta günü sayısı

Yatak Maliyeti (YM)

Yatak maliyeti, ikinci dağıtım sonrasında YDYB ve servis 3-4-5 birimlerinin toplam maliyetlerinin toplam yatak sayılarına bölünmesiyle hesaplanmıştır. Çalışmanın yapıldığı hastanede acil polikliniğinde 4 yatak, YDYB biriminde toplam 18 yatak ve servis 3-4-5 birimlerinde toplam 17 yatak bulunmaktadır.

YM = Toplam Yatan Hasta Servis Giderleri / Fiili Yatak Sayısı

= 1.207.047,02 ₺ / 39 yatak sayısı

= 30.949,92 ₺ / yatak sayısı

Yatan Hasta Maliyeti (YHM)

Yatan hasta maliyeti, ikinci dağıtım sonrasında poliklinik birimlerinin servislerde yatan hasta sayılarına bölünmesiyle hesaplanmıştır.

YHM = Toplam Yatan Hasta Servis Giderleri / Toplam Yatan Hasta Sayısı

= 1.207.047,02 ₺ / 3478 yatan hasta sayısı

= 347,05 ₺ / yatan hasta sayısı

Poliklinik Maliyeti (PM)

Poliklinik maliyeti, ikinci dağıtım sonrasında bütün poliklinik birimlerinin toplam maliyetlerinin toplam poliklinik sayılarına bölünmesiyle hesaplanmıştır.

PM = Toplam Poliklinik Giderleri / Toplam Poliklinik Sayısı

= 4.281.168,44 ₺ / 47570 poliklinik sayısı

= 90,00 ₺ / poliklinik sayısı

Özel X Hastanesinde 2018 yılında ikinci dağıtım sonuçlarına göre bulunan birim maliyetler aşağıdaki gibidir.

Hasta Günü Maliyeti: 164,85 ₺

Yatak Maliyeti: 30.949,92 ₺

Yatan Hasta Maliyeti: 347,05 ₺

Poliklinik Maliyeti: 90,00 ₺

TARTIŞMA

Çalışmada Özel X Hastanesi'nin 2018 yılı verileri ile maliyetleri incelenmiş, çeşitli dağıtım anahtarları kullanılarak hastaneye ait esas üretim gider yerlerinin birim maliyetleri hesaplanmış ve aşağıdaki sonuçlar literatürdeki diğer çalışmalar ile karşılaştırılmıştır.

Özel X Hastanesi'nde gerçekleştirilen araştırma sonucunda direkt ilk madde ve malzeme ve ilaç gideri olarak nitelendirilen tıbbi malzeme ve ilaç giderleri toplam giderin %14,37'sini oluşturmaktadır. Mut ve Ağırbaş (2017) tarafından yapılan bir araştırmada bu oran %3,43, Karasioğlu ve Çam (2008) tarafından yapılan araştırmada %3, Kısakürek (2010) tarafından yapılan bir araştırmada %26, Yiğit ve Ağırbaş (2004) tarafından yapılan bir araştırmada %16,3, Özkan ve ark., (2014) tarafından yapılan bir araştırmada %26,35, Ağırbaş (2014) tarafından yapılan bir araştırma da ise bu oran %10,12 olarak bulunmuştur. Literatürde bu oran %3 ile %26,35 arasında geniş bir aralıkta dağılım gösterirken, elde edilen değer orta-üst bandın içinde yer almaktadır. Bu oranın küçük ölçekli bir hastane için nispeten yüksek çıkmasının temel nedeni, hastanenin stok değerleme ve dönem sonu envanter düzeltme işlemlerini oldukça titiz bir şekilde uygulamasıdır. Ayrıca giderin en yoğun olduğu birimlerin yenidoğan yoğun bakım, ameliyathane ve laboratuvar olması, yüksek teknolojili ve tek kullanımlık malzeme tüketiminin maliyet yapısını doğrudan yukarı çektiğini göstermektedir. Bu durum, küçük-orta ölçekli özel hastanelerde malzeme yönetim disiplininin maliyet doğruluğunu ne ölçüde etkileyebileceğini ve fiyatlandırma politikalarında malzeme maliyetinin göz ardı edilmemesi gerektiğini ortaya koymaktadır.

Yapılan araştırma da en önemli gider yeri %58,05 ile personel gideri olmuştur. Mut ve Ağırbaş (2017) tarafından yapılan bir araştırmada bu oran %77,76, Karasioğlu ve Çam (2008) tarafından yapılan araştırmada %74,70, Kısakürek (2010) tarafından yapılan bir araştırmada %52, Yiğit ve Ağırbaş (2004) tarafından yapılan bir araştırmada %58, Özkan ve ark., (2014) tarafından yapılan bir araştırmada %47,24, Ağırbaş (2014) tarafından yapılan bir araştırma da ise bu oran %62,72 olarak bulunmuştur. Personel giderleri %58,05 ile toplam giderin en büyük kalemini oluşturmaktadır. Literatürdeki çalışmaların büyük kısmı %70–78 bandında personel ağırlığı bildirirken, bu çalışmadaki oran belirgin şekilde daha düşüktür ve Yiğit ve Ağırbaş (2004) çalışmasındaki %58 ile tam uyumludur. Benzer şekilde ABD hastanelerinde de toplam giderlerin %56'sını personel tazminat ve ilgili masraflar oluşturmaktadır. Bu oran, işgücü kıtlıkları nedeniyle 2023-2025 arası %5-7 artış göstermiş ve finansal sürdürülebilirliği

zorlamıştır. Benzer şekilde, 2023'te hastane emek giderleri toplam masrafların %60'ına ulaşmış olup, pandemi sonrası personel maliyetlerindeki yükseliş genel giderleri %42,5 milyar artırmıştır (American Hospital Association,2025; MedCity News, 2025). Bu bağlamda, personel giderlerinin yüksekliği, ülkelere özgü bir durumdan ziyade, sağlık hizmetlerinin yapısal ve emek-yoğun doğasıyla ilişkilendirilebilir.

Çalışmada genel üretim giderleri toplam giderin %27,57'sini oluşturmaktadır. Mut ve Ağırbaş (2017) tarafından yapılan bir araştırmada bu oran %18,81, Karasioğlu ve Çam (2008) tarafından yapılan araştırmada %22,30, Kısakürek (2010) tarafından yapılan bir araştırmada %22, Yiğit ve Ağırbaş (2004) tarafından yapılan bir araştırmada %25,70, Özkan ve ark., (2014) tarafından yapılan bir araştırmada %26,41, Ağırbaş (2014) tarafından yapılan bir araştırma da ise bu oran %27,16 olarak bulunmuştur. Oranın yüksek çıkmasının nedeni, hastanenin yemekhane, çamaşırhane, temizlik, güvenlik ve bakım-onarım gibi hizmetleri dış kaynak kullanımı yerine kendi bünyesinde üretmesidir. Bu bulgu, iç üretim modelinin genel üretim giderlerini artırdığını ve hastanenin maliyet yapısında dış kaynak kullanımına kıyasla daha yüksek bir genel gider yükü oluşturduğunu, ancak aynı zamanda hizmet kalitesi, enfeksiyon kontrolü ve operasyonel denetim açısından avantaj sağladığını göstermektedir.

Birinci dağıtım sonucuna göre, toplam hastane giderlerinin %44,67'si esas üretim gider yerlerinde, %26,57'si yardımcı üretim gider yerlerinde, %13,73'ü yardımcı hizmet gider yerlerinde ve %14,98'i genel yönetim gider yerlerinde toplanmıştır. Mut ve Ağırbaş (2017) tarafından yapılan bir araştırmada toplam giderin %51,70'i esas üretim gider yerlerinde, %21,80'i yardımcı üretim gider yerlerinde, %11,26'sı yardımcı hizmet gider yerlerinde ve %15,24'ü genel yönetim gider yerlerinde toplanmıştır. Özkan ve ark., (2014) tarafından yapılan farklı bir araştırmada toplam giderin %54,94'ü esas üretim gider yerlerinde, %31,16'sı yardımcı üretim gider yerlerinde, %4,20'si yardımcı hizmet gider yerlerinde ve %9,70'i genel yönetim gider yerlerinde toplanmıştır.

İkinci dağıtımda genel yönetim ve yardımcı hizmet gider yerlerindeki giderlerin çeşitli dağıtım ölçütleri kullanılarak, esas üretim ve yardımcı üretim gider yerlerine dağıtımı yapılmıştır. İkinci dağıtım sonucunda hastanenin toplam giderlerinin %62,72'si esas üretim gider yerlerinde ve %37,28'i yardımcı üretim gider yerlerinde toplanmıştır. Ağırbaş (2014) tarafından yapılan bir araştırmada ikinci dağıtım sonrasında toplam hastane giderlerinin %69,53'ü esas üretim gider yerlerinde ve %30,47'si yardımcı üretim gider yerlerinde toplanmıştır. İki araştırmada değerler birbirine yakındır.

Üçüncü dağıtımda ise yardımcı üretim gider yerlerindeki giderlerin çeşitli dağıtım ölçütleri kullanılarak, esas üretim gider yerlerine dağıtımı yapılmıştır. Üçüncü dağıtım sonrasında toplam giderlerin %75,34'ü poliklinik giderlerini oluşturmaktadır; bunların arasında en yüksek maliyete sahip olan KBB Polikliniği %26,27 ile 2.684.089,53 ₺ iken en düşük maliyete sahip olan Ortopedi Polikliniği %0,86 ile 87.422,88 ₺'dir. Kalan %2,90'ı radyoloji ve %21,76'sı yenidoğan yoğunbakım giderlerini kapsamaktadır. Bu dağılım, poliklinik birimlerinin maliyet dinamiklerini ve hizmet yoğunluğunu yansıtmaktadır. KBB Polikliniği'nin yüksek maliyeti, yüksek cerrahi yoğunluğu ve uzman personel gereksinimlerinden kaynaklanmaktadır; bu durum Ataç (2009) tarafından acil tıp ve cerrahi branşlarda, Özkan ve Ağırbaş (2016) tarafından ise algoloji ve iç hastalıkları birimlerinde gözlenen yüksek birim maliyetlerle uyumludur. Buna karşılık, Ortopedi Polikliniği'nin düşük maliyeti, cerrahi müdahale gerektirmeyen ve minimal girişimle yapılan klinik işlemlerin yoğunluğunu yansıtmaktadır; literatürde ayaktan ortopedik cerrahilerde kurum tipi farklılıklarının maliyet üzerinde anlamlı etkisi olduğu ve yoğun hizmet alanlarında giderlerin yükseldiği belirtilmektedir (Wang vd., 2022).

Üçüncü dağıtımda hizmet birim maliyetleri hesaplanmıştır. Buna göre, dönüştürülmüş bir ameliyat 42,30 ₺, bir biyokimya tetkiki 12,05 ₺, bir seroloji tetkiki 19,15 ₺, bir mikrobiyoloji tetkiki 35,95 ₺, bir hematoloji tetkiki 9,75 ₺ ve bir röntgen tetkiki 32,40 ₺ 'ye mal olmuştur.

Araştırmanın yapıldığı hastanede istisna olarak servisler esas üretim yeri olarak değerlendirmemiştir. Çünkü hem birimler ortak kullanmakta hem de ameliyat fiyatlarında paket işlem uygulandığından servislerin giderleri tam olarak hesaplanamamış bu nedenle otomasyon sistemi üzerinden ameliyatlar poliklinik birimlerinin giderlerine dağıtılmıştır.

İkinci dağıtım sonrasında hesaplanan maliyetlere dayalı olarak, hasta günü maliyeti 164,85 ₺ / hasta günü, yatak maliyeti 30.949,92 ₺ / yatak, yatan hasta maliyeti 347,05 ₺ / yatan hasta ve poliklinik maliyeti 90,00 ₺ / poliklinik olarak hesaplanmıştır.

SONUÇ

Çalışmada X Hastanesi'nde yapılan araştırma ile verilen hizmetlerin birim maliyetlerinin hesaplanması ve bu konularda önerilerde bulunulması amaçlanmıştır. Türkiye'deki sağlık sisteminin elektronik kayıt, faturalama ve izleme mekanizmaları olan, Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) kodları, Hastane Bilgi Yönetim Sistemi (HBYS) entegrasyonu ve SGK elektronik fatura sistemi sayesinde ilaç ve tıbbi malzeme giderlerinin her hasta için ayrı takibi yapılabilmektedir. İşçilik giderinin ise, personellerin birden fazla yerde çalışmasından dolayı genel üretim maliyeti gibi ele alınması gerekmektedir. Araştırmada servisler ortak kullanıldığından ve paket işlem uygulandığından dolayı istisna olarak yardımcı üretim gider yeri olarak değerlendirilmektedir. Bu nedenle direkt işçilik giderlerini oluşturan doktor ve hemşirelerin hangi birimlerde çalıştığı bilindiği için direkt o birimin giderine yüklenmesi kolaylık sağlamıştır. Çalışmada işçilik giderleri gider yerlerine personel sayısı gibi tahmini dağıtım anahtarları kullanılarak dağıtılmıştır.

Hastanede maliyet muhasebe sisteminin tam olarak kurulamamış olması çalışmanın kısıtlarını oluşturmuştur. Maliyet muhasebesinin tam anlamıyla kendisinden beklenen sonuçları verebilmesi için bütün hastane giderlerini sınıflandıran, kaydeden ve birim maliyete kadar kolayca hesaplanabilmesini sağlayan bir sisteminin kurulması gerekmektedir. Ameliyathane, polikliniker, yoğun bakım ve radyoloji gibi esas üretim gider yerlerindeki elektrik, su, doğalgaz gibi giderler için ayrı sayaçların bulunması ya da servislerin giderlerinin ayrı olarak hesaplanabilmesi üretilen hizmetin maliyetinin daha doğru hesaplanmasına yardımcı olacaktır.

Çalışmanın yapıldığı hastanede hastanın hastaneye geldiği andan itibaren tedavisi bitinceye kadar geçen sürede kullanılan ilaç ve tıbbi malzemelerin türleri ve miktarları otomasyon sistemi üzerinden hasta dosyasında kayıt altına alınmaktadır. Ancak, yatan hasta servislerinde paket işlem uygulandığından ilaç ve malzeme maliyeti ayrı olarak hesaplanamamaktadır.

Yöneticilerin verilen sağlık hizmetlerinin hasta başı maliyetleri hakkında doğru bilgilere sahip olması, kaynakların etkin ve verimli kullanılmasına yardımcı olacaktır. Hizmetlerin birim maliyetlerinin hastadan talep edilen fiyatlar ile karşılaştırılması karlılık açısından kolaylık sağlayacaktır. Bir hizmetin maliyetinin hastadan talep edilen fiyattan yüksek olduğu tespit edildiğinde, hizmetin verilinceye kadar geçen sürede hangi maliyetin daha fazla olduğu ve bu maliyetlerin hangi yöntemler kullanılarak düşürülebileceği konusunda fikir yürütülebilecektir. Verilen bazı hizmetlerinin maliyetlerinin yüksek olduğu tespit edildiğinde ise dışarıdan hizmet alma yoluna başvurulabilecektir.

Bu araştırmada Özel X Hastanesi'nin 2018 yılı verilerinden yararlanılarak maliyet analizi yapılmaya çalışılmış ve aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır.

• Hastanenin toplam gideri 10.217.605,69 ₺ olarak hesaplanmıştır.

• Hastanenin birinci dağıtım sonrasında toplam giderinin %9,80'i ilk madde ve malzeme gideri, %4,57'si ilaç gideri, %58,05'i işçilik gideri ve %27,57'si genel üretim giderinden oluşmaktadır.

• İkinci dağıtım sonrasında hastane giderlerinin %62,72'si esas üretim gider yerlerinde ve

%37,28'i yardımcı üretim gider yerlerinde toplanmıştır.

• Hasta kabul biriminin bir hasta işleminin birim maliyeti 4,93 ₺ olarak hesaplanmıştır.

• Dönüştürülmüş bir ameliyatın birim maliyeti 42,30 ₺ olarak hesaplanmıştır.

• Dönüştürülmüş bir laboratuvar tetkiki maliyeti 3,60 ₺ olarak hesaplanmıştır.

• Dönüştürülmüş bir röntgen tetkikinin birim maliyeti 32,40 ₺ olarak hesaplanmıştır.

• Dönüştürülmüş bir radyoloji tetkikinin birim maliyeti 60,27 ₺ olarak hesaplanmıştır.

• Yenidoğan yoğun bakım biriminde bir hasta gününün birim maliyeti 593,24 ₺ olarak hesaplanmıştır

ÖNERİLER

Maliyet analizlerinin düzenli olarak yapılmasını ve farklı kurumlar arasında karşılaştırılmasını önermekteyiz; zira literatürde entegre maliyet analizlerinin sınırlı olması (Özkan ve Ağırbaş, 2015) ve bu çalışmada tespit edilen gider dağılımındaki varyasyonlar (%58,05 personel gideri, %27,57 genel üretim gideri) bu yaklaşımın gerekliliğini göstermektedir. Böylece maliyet yapısının daha sağlıklı değerlendirilmesi ve kurumlar arası karşılaştırmaların güçlendirilmesi sağlanmalıdır. Malzeme ve ilaç giderlerinin toplam maliyet içindeki payı (%9,80 ve %4,57) dikkate alınarak malzeme, ilaç ve hizmetlerin maliyet açısından düzenli biçimde değerlendirilmesi ve etkin stok kontrolü yapılması önerilmektedir. Bu kapsamda SUT ve HBYS entegrasyonunun güçlendirilerek giderlerin hasta bazında izlenebilir hâle getirilmesi, verimliliği artıracak ve gereksiz harcamaları önleyecektir. Maliyetlerin kontrol altına alınması için maliyet muhasebe sisteminin kurulması ve belirli aralıklarla denetlenmesi gerekmektedir; birinci ve ikinci dağıtım tablolarındaki dolaylı gider paylarının (%41,28 yardımcı ve yönetim giderleri) yüksekliği, kaynakların etkin kullanılabilmesi için sistematik bir kontrol mekanizmasının önemini ve gerekliliğini ortaya koymaktadır. Gider dağıtım ölçütlerinin doğru belirlenmesi ve sürekli olarak güncellenmesi, çalışmada kullanılan dağıtım anahtarları (personel sayısı, hasta günü) ile desteklenmektedir; örneğin yenidoğan yoğun bakım birimindeki yüksek birim maliyet (593,24 ₺/hasta günü), ölçütlerin doğruluğunun maliyet sapmalarını minimize etmedeki önemini göstermektedir. Ayrıca poliklinik ortalaması (90,00 ₺/ziyaret) ile yatan hasta maliyeti (347,05 ₺/hasta) arasındaki fark ve %51,44 doluluk oranı, yatan ve ayaktan hasta maliyetlerinin ayrı hesaplanmasının gerekliliğini doğrulamaktadır. Ameliyatlarda paket işlem uygulanması, servis giderlerine erişimi engelleyebilir; bu nedenle, malzeme ve ilaç giderlerinin birim bazında ayrılması ve bu verilere kolay erişimin sağlanması gereklidir; genel cerrahi birimindeki yüksek hasta günü maliyeti (1.002 gün) bu ayrımın aciliyetini göstermektedir. Laboratuvar, röntgen ve radyoloji birimlerinde yapılan hatalı tetkiklerin kaydedilmesi için bir sistem kurulması önemlidir; radyoloji birim maliyeti (71,93 ₺/tetkik) gibi değerler, hata oranlarının maliyet etkisini somutlaştırmaktadır. Elektrik, su ve doğalgaz gibi giderlerinin doğru bir şekilde dağıtılabilmesi için her gider yerinde ayrı sayaçların kullanılması önerilmektedir. Genel üretim giderlerinin toplam giderler içindeki %27,57'lik payı, altyapı eksikliklerinin verimsizliğe neden olduğunu göstermektedir. Teknik servis tarafından yapılan bakım ve onarımların birim bazında kaydedilmesi de ikinci dağıtım anahtarlarının (bakım talep sayısı) doğru kullanılabilmesi için gereklidir. Son olarak, tıbbi cihazlar ve demirbaşlara ilişkin kayıtların düzenli şekilde tutulması önerilmektedir; zira yenidoğan yoğun bakım biriminde amortisman giderlerinin toplam maliyetin yaklaşık %20'sine karşılık gelmesi, amortismanın birim bazında izlenmesini ve doğru birimlere dağıtılmasını gerekli kılmaktadır.

Etik Beyan

Bu çalışma Serkan YILMAZ danışmanlığında Melek Çetin tarafından hazırlanan ve 11.06.2020

tarihinde savunulan "Hastane İşletmelerinde Maliyet Analizi: İstanbul İli Özel Hastane Örneği" başlıklı yüksek lisans tezinden yararlanılarak hazırlanılmıştır.

Bu çalışma 04.04.2023 tarihinde 8. Uluslararası Sağlık Bilimleri ve Yönetimi Kongresi'nde sunulan ve tam metni bildiriler kitabında yayınlanmayan "Hastane İşletmelerinde Maliyet Analizi: İstanbul İli Özel Hastane Örneği" başlıklı bildiriden hazırlanmıştır.

Etik Kurul Onayı

Bu çalışma etik onay gerektirmeyen çalışmadır. Araştırma verilerin toplandığı Özel X Hastanesi yönetiminden yazılı kurum izni alınarak gerçekleştirilmiştir.

Yazar Katkıları

Araştırma Tasarımı (CRediT 1) Yazar 1 (%50) – Yazar 2 (%30) – Yazar 3 (%20)

Veri Toplama (CRediT 2) Yazar 1 (%70) – Yazar 2 (%20) – Yazar 3 (%10)

Araştırma- Veri Analizi- Doğrulama (CRediT 3-4-6-11) Yazar 1 (%50) – Yazar 2 (%20) – Yazar 3 (%30)

Makalenin Yazımı (CRediT 12-13) Yazar 1 (%20) – Yazar 2 (%20) – Yazar 3 (%60)

Metnin Tashihi ve Geliştirilmesi (CRediT 14) Yazar 1 (%30) – Yazar 2 (%20) – Yazar 3 (%50)

Finansman

Çalışma herhangi bir kurum tarafından desteklenmemiştir.

Çıkar Çatışması

Yazarlar arasında herhangi bir çıkar çatışması yoktur.

Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları (SDG)

Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları: 3 Sağlık ve Kaliteli Yaşam

Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları: 8 İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme

REFERANSLAR

Ağırbaş, İ. (2014). *Sağlık kurumlarında finansal yönetim ve maliyet analizi*. Siyasal Kitabevi.

American Hospital Association. (2025). *The Cost of Caring: Challenges Facing America's Hospitals in 2025*. https://www.aha.org/costsofcaring

Ardıç, A., & Köşkeroğlu, C. (2014). Sağlık hizmetlerinde finansal değerlendirme: Özel hastane uygulaması. *Uluslararası Anadolu Akademik Dergisi, 2*(1), 41–79.

Ataç, G. K. (2009). *Bir kamu hastanesinde departmantal maliyet analizi* (Yüksek lisans tezi, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü). Hacettepe Üniversitesi.

Birlik, H., & Akbulut, Y. (2017). Sağlık kurumlarında maliyet analizi: Diyaliz merkezinde bir uygulama. *Legal Mali Hukuk Dergisi, 13*(147), 475–492.

Erkol, Ü., & Ağırbaş, İ. (2011). Hastanelerde Maliyet Analizi ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme. *Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Mecmuası*, 64(2), 87-95. https://doi.org/10.1501/Tipfak_0000000790

Hacıevliyagil, S. S., Mutlu, L. C., Gülbaş, G., Yetkin, Ö., & Günen, H. (2006). Göğüs hastalıkları servisine yatan hastaların hastane yatış maliyetlerinin karşılaştırılması. *İnönü Üniversitesi Tıp Fakültesi Toraks Dergisi, 7*(1), 11–16.

Karasioğlu, F., & Çam, A. V. (2008). Sağlık işletmelerinde maliyet analizi: Karaman Devlet Hastanesi'nde birim muayene maliyetlerinin hesaplanması. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 1*(1), 15–24.

Kısakürek, M. M. (2010). Hastane işletmelerinde bölüm maliyet analizi: Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi'nde bir uygulama. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 24*(3), 229–256.

MedCity News. (2025). Hospitals' costs are soaring: 3 stats to know. https://medcitynews.com/2025/05/hospital-costs-inflation/

Mortimer, F., Isherwood, J., Wilkinson, A., & Vaux, E. (2018). Sustainability in quality improvement: Redefining value. *Future Healthcare Journal*, *5*(2), 88-93. https://doi.org/10.7861/futurehosp.5-2-88

Mut, S., & Ağırbaş, İ. (2017). Hastanelerde Maliyet Analizi: Ankara'da Hizmet Sunan İkinci Basamak Bir Kamu Hastanesi'nde Uygulama, 9(18), 202-217. https://doi.org/10.20875/makusobed.302908

Özkan, O., & Ağırbaş, İ. (2016). Hastane Poliklinik Birim Maliyet Analizi ve Örnek Bir Uygulama. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi,* 8(2). https://doi.org/10.17218/husbed.01508

Özkan, O., Kutlu, G., Aydın, J. C., Aydemir, İ., & Ağırbaş, İ. (2014). Hastanelerde maliyet analizi ve örnek bir uygulama. *8. Uluslararası Sağlık ve Hastane İdaresi Kongresi*, Girne, KKTC.

Yiğit, Ç., Peker, S., Cankul, İ., Kostik, Z., Alkan, M., Özer, M., Demir, C., Aktan, T., & Akdeniz, A. (2003). GATA Eğitim Hastanesinde yatan hasta maliyetinin belirlenmesi. *Gülhane Tıp Dergisi, 45*(3), 233–243.

Yiğit, V., & Ağırbaş, İ. (2004). Hastane işletmelerinde kapasite kullanım oranının maliyetlere etkisi: Sağlık Bakanlığı Tokat Doğum ve Çocuk Bakımevi Hastanesinde bir uygulama. *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi, 7*(2), 141–162.

Wang, K. Y., Puvanesarajah, V., Marrache, M., Ficke, J. R., Levy, J. F., & Jain, A. (2022). Ambulatory surgery centers versus hospital outpatient departments for orthopaedic surgeries. *Journal of the American Academy of Orthopaedic Surgeons, 30*(5), 207–214. https://doi.org/10.5435/JAAOS-D-21-00739

Ek 1: Birinci Dağıtım Detay Tabloları

Ek 1.1

Birinci Dağıtım Tablosu

Gider Yerleri	Genel Toplam	%	Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri		Direkt Personel Giderleri	Genel Üretim Giderleri			
			Tıbbi Malzeme	İlaç		Genel Üretim	Kırtasiye Giderleri	Elektrik Giderleri	Soğutma Giderleri
1. Dağıtım Top.	10.217.605,69	100	1.001.620,08	467.014,02	5.931.763,34		51.886,79	206.230,56	38.101,60
%			9,80	4,57	58,05				
Esas Üretim Gider Yerleri									
Acil Pol.	471.452,28	4,61	62.678,01	50.827,68	304.249,99		9.015,92	2.571,29	1.654,92
Genel Cerrahi Pol.	230.650,79	2,26	654,57	1.187,18	201.823,10		87,28	807,27	519,57
KBB Pol.	946.282,40	9,26	2.893,84	1.286,88	903.655,57	4.720,00	603,09	1.195,95	769,73
Dahiliye Pol.	189.517,62	1,85	73,64	1.294,10	146.005,15		175,47	807,27	519,57
Kadın Doğum Pol.	454.489,22	4,45	6.617,33	3.792,11	396.329,05		684,05	1.375,34	885,19
Çocuk Pol.	459.331,11	4,50	1.421,49	36.168,77	348.853,36		609,10	1.136,15	731,24
Göz Pol.	251.061,36	2,46	1.657,78	1.130,85	219.809,98		1.620,12	1.584,63	1.019,89
Ortopedi Pol.	37.732,77	0,37	122,28	737,48	23.472,00		63,86	807,27	519,57
Radyoloji	222.627,12	2,18	4.119,55	30.133,30	159.081,88		2.199,17	13.687,65	577,30
YDYB	1.300.957,34	12,73	202.039,07	155.988,84	688.691,45	42.090,60	4.012,47	27.375,31	3.386,81
Yardımcı Üretim Gider Yerleri									
Servis 3-4	387.346,85	3,79	26.674,27	43.751,05	128.519,75		4.120,54	11.361,53	7.312,43
Servis 5 - Doğumhane	393.338,05	3,85	24.405,34	26.490,13	231.476,34		3.683,23	6.607,63	4.252,75
Röntgen	100.175,87	0,98	23.588,20	0,00	32.421,46	3.020,00	124,51	12.166,80	1.270,05
Laboratuvar	655.606,44	6,42	381.821,45	4.847,04	194.823,14		1.782,48	15.208,50	1.039,13
Eczane	46.799,72	0,46	103,49	0,00	35.344,29		17,58	717,57	461,84
Ameliyathane	1.098.934,10	10,76	227.555,41	109.378,62	585.765,61		1.603,56	19.771,05	2.848,00
Sterilizasyon	32.510,05	0,32	0,00	0,00	0,00			18.250,20	
Yardımcı Hizmet Gider Yerleri									
Teknik Servis	251.746,39	2,46	212,46		28.629,60		696,79	1.704,23	1.096,86
Hasta Kabul	175.942,35	1,72	9.933,70		78.777,17		3.146,06	5.232,28	3.367,57
Çamaşırhane	161.891,94	1,58	635,25		24.286,90		26,44	37.707,74	
Yemekhane	278.765,89	2,73	1.004,09		83.357,84		47,15	12.569,25	
Arşiv	43.374,31	0,42	2.540,99		18.616,09		1.259,06	171,99	
Santral	69.509,11	0,68	55,40		33.480,53		27,29	597,98	
Otopark	347.078,94	3,40	-		0,00	17.977,94			
Bilgi İşlem	79.792,34	0,78	90,55		60.875,74		49,01	1.046,46	673,51
Genel Yönetim Gider Yerleri									
Genel Müdürlük	808.170,51	7,91	9.528,72		411.794,83	106.291,36	238,68	3.946,64	2.540,11
Başhekimlik	400.348,47	3,92	10.694,14		341.699,11		795,25	2.780,58	1.789,62
Satın Alma	110.319,92	1,08	130,96		75.002,06		14.167,67	1.345,44	865,95
Muhasebe	211.852,42	2,07	368,11		174.921,36		1.030,97	3.696,55	

Ek 1.2.
Birinci Dağıtım Tablosu Devamı

Gider Yerleri	Genel Üretim Giderleri							
	Su Giderleri	Isınma Giderleri	Üyelik-Aidat	Haberleşme Giderleri	Bakım Onarım	Kira Giderleri	Tıbbi Atık Giderleri	Tıbbi Cihaz Giderleri
1. Dağıtım Top.	37.440,35	43.218,70	5.631,02	20.809,81	195.583,18	1.091.124,75	16.561,76	199.213,09
				Esas Üretim Gider Yerleri				
Acil Pol.	124,10	1.842,31				26.792,71	1.987,41	
Genel Cerrahi Pol.	124,10	578,40				8.411,66	331,24	10.604,06
KBB Pol.	124,10	856,89				12.461,73	331,24	13.055,31
Dahiliye Pol.	124,10	578,40				8.411,66	165,62	1.349,80
Kadın Doğum Pol.	248,21	985,42				14.330,98	331,24	6.090,32
Çocuk Pol.	124,10	814,04				11.838,64	662,47	5.571,99
Göz Pol.	124,10	1.135,38				16.511,79	165,62	1.716,95
Ortopedi Pol.	124,10	578,40				8.411,66	165,62	215,97
Radyoloji	124,10	642,67				9.346,29	165,62	
YDYB	992,82	3.770,31				54.831,59	5.465,38	80.923,46
				Yardımcı Üretim Gider Yerleri				
Servis 3-4	5.460,53	8.140,45				118.386,39	1.324,94	
Servis 5 - Doğumhane	2.730,26	4.734,31				68.851,03	1.324,94	
Röntgen		1.413,87				20.561,85		
Laboratuvar	248,21	1.156,80				16.823,33		
Eczane	124,10	514,13				7.477,04		
Ameliyathane	6.329,25	3.170,49				46.108,38	4.140,44	79.685,23
Sterilizasyon	6.329,25					6.230,86		
				Yardımcı Hizmet Gider Yerleri				
Teknik Servis		1.221,07			195.583,18	17.757,96		
Hasta Kabul		3.748,89				54.520,05		
Çamaşırhane	8.905,73					41.250,00		
Yemekhane	2.968,58					41.250,00		
Arşiv						12.287,50		
Santral			2.285,00	6.275,60		24.150,00		
Otopark						329.101,00		
Bilgi İşlem		749,78		2.428,75		10.904,01		
				Genel Yönetim Gider Yerleri				
Genel Müdürlük	1.489,23	2.827,73	1.061,02	12.105,46		41.123,69		
Başhekimlik	372,31	1.992,27				28.973,51		
Satın Alma		964,00				14.019,44		
Muhasebe	249,06	802,68	2.285,00			20.000,00		

Ek 1.3.
Birinci Dağıtım Tablosu Devamı

Gider Yerleri	Genel Üretim Giderleri								
	Amortisman Giderleri	Giyim Giderleri	Tanıtım Giderleri	Laboratuvar Hizmet	Hukuk Giderleri	Temizlik Giderleri	Çamaşırhane Giderleri	Yemekhane Giderleri	Vergi – Resim Giderleri
1. Dağıtım Top.	63.817,11	7.500,61	69.385,51	147.602,62	43.378,84	196.319,54	49.079,88	129.920,18	30.302,44
Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)									
Acil Pol.				2.399,07		7.308,87			
Genel Cerrahi Pol.		468,79		2.758,93		2.294,64			
KBB Pol.		468,79		459,82		3.399,47			
Dahiliye Pol.		468,79		27.249,41		2.294,64			
Kadın Doğum Pol.		937,58		17.973,01		3.909,39			
Çocuk Pol.		468,79		47.701,46		3.229,50			
Göz Pol.				79,97		4.504,30			
Ortopedi Pol.				219,91		2.294,64			
Radyoloji						2.549,60			
YDYB		937,58		15.493,98		14.957,68			
Yardımcı Üretim Gider Yerleri									
Servis 3-4						32.294,99			
Servis 5 - Doğumhane						18.782,09			
Röntgen						5.609,13			
Laboratuvar				33.267,07		4.589,29			
Eczane						2.039,68			
Ameliyathane						12.578,05			
Sterilizasyon						1.699,74			
Yardımcı Hizmet Gider Yerleri									
Teknik Servis						4.844,25			
Hasta Kabul		2.343,94				14.872,69			
Çamaşırhane							49.079,88		
Yemekhane						7.648,81		129.920,18	
Arşiv						8.498,68			
Santral		937,58				1.699,74			
Otopark						-			
Bilgi İşlem						2.974,54			
Genel Yönetim Gider Yerleri									
Genel Müdürlük	63.817,11		66.506,39		43.378,84	11.218,26			30.302,44
Başhekimlik		468,79	2.879,13			7.903,77			
Satın Alma						3.824,41			
Muhasebe						8.498,68			

Ek 2: İkinci Dağıtım Detay Tabloları

Ek 2.1.
İkinci Dağıtım Tablosu

		Genel Yönetim Birimleri	Otopark	Yemekhane	Teknik Servis	Çamaşırhane	Hasta Kabul	Bilgi İşlem	Santral
1. Dağıtım Top.	10.217.605,69	1.530.691,32	347.078,94	278.765,89	251.746,39	161.891,94	175.942,35	79.792,34	69.509,11
1. Dağıtım Yüzdesi	100,00	14,98	3,40	2,73	2,46	1,58	1,72	0,78	0,68
				Genel Yönetim ve Yardımcı Hizmet Gider Yerleri (YHGY)					
Genel Yönetim Birimleri		1.530.691,32	61.157,59	49.120,38	44.359,37	28.526,42	31.002,20	14.059,93	12.247,96
Otopark			408.236,53	13.645,64	12.323,03	7.924,64	8.612,41	3.905,85	3.402,48
Yemekhane				341.531,92	2.463,37	2.463,37	12.316,86	4.926,74	4.926,74
Teknik Servis					310.892,17	8.387,07	6.846,68	3.142,54	2.746,40
Çamaşırhane						209.193,45	-	-	-
Hasta Kabul							234.720,49	-	-
Bilgi İşlem								105.827,41	4.703,44
Santral									97.536,15
Arşiv									
2. Dağıtım Toplamı	10.217.605,69								
2. Dağıtım Yüzdesi	100,00								

Ek 2.2.
İkinci Dağıtım Tablosu Devamı

		Arşiv	Servis 3-4	Servis 5 – Doğumhane	Röntgen	Laboratuvar	Eczane	Ameliyathane	Sterilizasyon	Acil Polikliniği
1. Dağıtım Top.	10.217.605,69	43.374,31	387.346,85	393.338,05	100.175,87	655.606,44	46.799,72	1.098.934,10	32.510,05	471.452,28
1. Dağıtım Yüzdesi	100,00	0,42	3,79	3,85	0,98	6,42	0,46	10,76	0,32	4,61
					Genel Yönetim ve YHGY					
Genel Yönetim Birimleri		7.642,84	68.253,06	69.308,75	17.651,65	115.522,16	8.246,42	193.639,40	5.728,48	83.072,99
Otopark		2.123,18	18.960,70	19.253,97	4.903,63	32.092,06	2.290,86	53.793,03	1.591,37	23.077,68
Yemekhane		2.463,37	93.716,69	32.416,31	2.463,37	9.853,49	2.463,37	36.574,81		27.431,11
Teknik Servis		1.639,86	15.077,80	15.450,28	3.926,69	26.017,67	1.840,23	43.562,53	1.275,53	18.669,69
Çamaşırhane		-	62.333,65	11.675,91				57.613,60	-	-
Hasta Kabul		-	-	-	-	-	-	-	-	23.180,93
Bilgi İşlem		4.703,44	2.351,72	7.055,16	2.351,72	7.055,16	4.703,44	7.055,16	-	4.703,44
Santral			5.213,74	5.294,38	1.348,38	8.824,54	629,93	14.791,79	-	6.345,81
Arşiv		61.946,99							-	
2. Dağıtım Toplamı	10.217.605,69		653.254,21	553.792,81	132.821,31	854.971,52	66.973,96	1.505.964,42	41.105,43	657.933,93
2. Dağıtım Yüzdesi	100,00	-	6,39	5,42	1,30	8,37	0,66	14,74	0,40	6,44

Ek 2.3.
İkinci Dağıtım Tablosu Devamı

		Genel Cerrahi Polikliniği	KBB Polikliniği	Dahiliye Polikliniği	Kadın Doğum Polikliniği	Çocuk Polikliniği	Göz Polikliniği	Ortopedi Poliklinliği	Radyoloji	YDYB
1. Dağıtım Top.	10.217.605,69	230.650,79	946.282,40	189.517,62	454.489,21	459.331,11	251.061,36	37.732,77	222.627,12	1.300.957,33
1. Dağıtım Yüzdesi	100,00	2,26	9,26	1,85	4,45	4,50	2,46	0,37	2,18	12,73
					Genel Yönetim ve YHGY					
Genel Yönetim Birimleri		40.642,18	166.741,17	33.394,25	80.083,98	80.937,16	44.238,66	6.648,76	39.228,36	229.237,22
Otopark		11.290,40	46.320,70	9.276,92	22.247,33	22.484,34	12.289,50	1.847,03	10.897,64	63.682,11
Yemekhane		4.926,74	4.926,74	4.926,74	9.853,49	4.926,74	2.463,37	2.463,37	2.463,37	70.101,72
Teknik Servis		9.146,59	37.585,17	7.511,37	18.029,12	18.228,37	9.936,04	1.477,24	8.825,08	51.570,21
Çamaşırhane		-	-	-	-	-	-	-	-	77.570,30
Hasta Kabul		12.720,40	60.789,50	37.796,07	35.689,16	32.995,08	23.689,15	2.042,76		5.817,44
Bilgi İşlem		4.703,44	4.703,44	4.703,44	9.406,88	9.406,88	4.703,44	4.703,44	4.703,44	14.110,32
Santral		3.104,59	12.737,08	2.550,93	6.117,48	6.182,65	3.379,32	507,89	2.996,59	17.511,05
Arşiv		16.119,04	21.480,18	178,11	8.335,59	7.391,61	2.831,96	356,22		5.254,27
2. Dağıtım Toplamı	10.217.605,69	333.304,19	1.301.566,39	289.855,45	644.252,26	641.883,94	354.592,81	57.779,48	291.741,61	1.835.811,97
2. Dağıtım Yüzdesi	100,00	3,26	12,74	2,84	6,31	6,28	3,47	0,57	2,86	17,97

Ek 3: Üçüncü Dağıtım Detay Tabloları

Ek 3.1.
Üçüncü Dağıtım Tablosu

		Eczane	Sterilizasyon	Ameliyathane	Laboratuvar	Servis 3-4	Servis 5 – Doğumhane	Röntgen	Acil Poliklinliği	Genel Cerrahi Polikliniği
2. Dağıtım Top.	10.217.605,69	66.973,96	41.105,43	1.505.964,42	854.971,52	653.254,21	553.792,81	132.821,31	657.933,93	333.304,19
2. Dağıtım Yüzdesi	100,00									
					Yardımcı Üretim Gider Yerleri					
Eczane		66.973,96		15.685,87	695,11	6.274,29	3.798,92		7.289,14	170,25
Strelizasyon			41.105,43	14.386,90		10.386,16	1.945,47		4.110,54	
Ameliyathane				1.536.037,19					92.292,09	387.255,75
Laboratuvar					855.666,63				48.418,68	7.123,40
Servis 3-4						669.914,66				74.953,57
Servis 5 (Doğumhane)							559.537,20			
Röntgen								132.821,31	6.326,40	7.253,83
3. Dağıtım Toplamı	10.217.605,69								816.370,787,99	810.060,997,93
3. Dağıtım Yüzdesi	100,00									

Ek 3.2.
Üçüncü Dağıtım Tablosu Devamı

		KBB Polikliniği	Dahiliye Polikliniği	Kadın Doğum Polikliniği	Çocuk Polikliniği	Göz Polikliniği	Ortopedi Polikliniği	Radyoloji	YDYB
2. Dağıtım Top.	10.217.605,69	1.301.566,39	289.855,45	644.252,26	641.883,94	354.592,81	57.779,48	291.741,61	1.835.811,97
2. Dağıtım Yüzdesi	100,00								
		Yardımcı Üretim Gider Yerleri							
Eczane		184,55	185,59	543,82	5.186,92	162,17	105,76	4.321,38	22.370,19
Sterilizasyon									10.276,36
Ameliyathane		731.380,03		244.875,49		73.277,14	6.956,69		
Laboratuvar		97.216,43	215.342,20	111.529,62	44.161,21	2.243,52	213,92		329.417,65
Servis 3-4		292.696,74	65.182,80		144.347,10	79.740,97	12.993,47		
Servis 5 (Doğumhane)				559.537,20					
Röntgen		26.233,04	30.273,98	298,10	26.994,85	2.451,07	7.982,53		25.007,50
3. Dağıtım Toplamı	10.217.605,69	2.449.277,18	600.840,03	1.561.036,49	862.574,03	512.467,67	86.031,85	296.062,99	2.222.883,67
3. Dağıtım Yüzdesi	100,00	23,97	5,88	15,28	8,44	5,02	0,84	2,90	21,76

EXTENDED ABSTRACT

Introduction: This study aims to conduct a comprehensive cost analysis of a private hospital operating in İstanbul for the fiscal year 2018. The limited use of cost accounting systems in private hospitals and the fact that existing studies generally focus on a single department underscore the originality and necessity of this research. By calculating unit costs across all major hospital units—including outpatient clinics, inpatient wards, operating rooms, laboratories, radiology, X-ray, and neonatal intensive care—and determining the total cost of integrated services received by patients from admission to discharge, the study seeks to provide a holistic understanding of hospital cost structures. The ultimate objective is to equip hospital administrators with accurate cost information that will enhance resource utilization, strengthen strategic decision-making processes, and contribute to financial sustainability and service quality within healthcare institutions.

Method: The cost analysis was conducted using the widely accepted three-stage cost distribution method described in the literature. In the first stage, all hospital expenses were classified into four main categories: medical supplies, pharmaceuticals, labour costs, and general production expenses. These costs were then allocated to 29 cost centres. In the second stage, administrative and auxiliary service unit expenses were redistributed to primary and auxiliary production units using appropriate allocation bases that reflect actual workload. In the third stage, services provided by auxiliary units such as the pharmacy, laboratory, operating room, sterilization, inpatient services, and radiology were quantified through conversion coefficients and allocated to main production units. This systematic and transparent approach ensured that indirect costs were distributed accurately and consistently, thus enabling the precise calculation of unit costs across services.

Findings: The total expenditure of the hospital for the year 2018 was calculated as 10,217,605.69 ₺. Labour costs accounted for the largest share of total expenditures (58.05%), followed by general production costs (27.57%), medical supplies (9.80%), and pharmaceuticals (4.57%). This distribution reflects the labour-intensive nature of healthcare services and also highlights the significant influence of material management and overhead cost control on overall expenses. The analysis revealed particularly high cost intensity in neonatal intensive care, operating rooms, and laboratory units. Unit-based cost calculations showed considerable variation across departments. After the third-stage allocation, the highest-cost unit was the ENT outpatient clinic (26.27%), while the lowest-cost unit was the orthopaedics outpatient clinic (0.86%). The patient-day cost in the neonatal intensive care unit was determined as 593.24 ₺, reflecting its reliance on advanced technology, high staffing requirements, and intensive care needs. The average cost for outpatient clinic services was found to be 90 ₺, inpatient cost 347.05 ₺, and patient-day cost 164.85 ₺. Converted unit costs for laboratory and imaging services were calculated as follows: 12.05 ₺ for biochemistry, 19.15 ₺ for serology, 35.95 ₺ for microbiology, 9.75 ₺ for hematology, 32.40 ₺ for X-ray imaging, and 42.30 ₺ for surgical procedures.

Discussion: This study analyzed the cost structure of Private Hospital X using data from fiscal year 2018 and compared the findings with existing literature. The results show that medical supplies and pharmaceutical expenditures accounted for 14.37% of total costs. Considering that this proportion ranges between 3% and 26.35% in the literature, the observed value falls within the upper-middle range. This can be attributed to the hospital's rigorous inventory valuation and end-of-period stock adjustment practices, as well as the intensive use of high-technology and single-use materials in units such as the neonatal intensive care, operating rooms, and laboratories. Personnel expenses constituted the largest cost component, representing 58.05% of total expenditures. Although this ratio is lower than the commonly reported range of 70–78% in the literature, it is consistent with certain national and international studies. These findings support the view that the labor-intensive nature of healthcare services makes relatively high personnel costs inevitable, and that this phenomenon is not country-specific but rather structural in nature. General production (overhead) costs accounted for 27.57% of total expenditures. The relatively high level of this ratio is mainly due to the hospital's preference for providing services such as catering, laundry, cleaning, security, and maintenance in-house rather than through outsourcing. While this operational model increases overhead costs, it appears to offer advantages in terms of service quality, infection control, and operational supervision.

According to the results of the allocation stages, a substantial proportion of total costs was concentrated in outpatient departments after the third-stage allocation (75.34%). The highest cost was observed in the ENT outpatient clinic, whereas the lowest cost was found in the Orthopedics outpatient clinic. This variation can be

explained by differences in surgical intensity and the demand for specialized human resources. In addition, unit service costs for surgical procedures, laboratory tests, and imaging services were calculated, revealing significant cost heterogeneity across service types. Finally, the calculated costs per patient-day, per bed, per inpatient, and per outpatient visit indicate that effective cost management is critical for pricing strategies and resource allocation, particularly in small- and medium-sized private hospitals

Conclusion: This study contributes to the healthcare management literature by presenting an integrated cost analysis for a private hospital and by offering detailed unit-based cost findings. The results provide hospital administrators with concrete indicators that can inform cost-oriented performance evaluation, budget planning, pricing strategies, and resource allocation decisions. The study confirms that sustainable healthcare provision can only be achieved through accurate costing, efficient resource utilization, and transparent financial management. By illuminating the hospital's cost structure across all units, the research strengthens the evidence base for managerial decision-making and highlights the strategic importance of cost accountability in private healthcare institutions.

Recommendation: Based on the study findings, it is recommended to establish an integrated cost accounting system in order to enhance the accuracy of unit-based cost tracking, to implement energy and department-level metering systems, and to strengthen the traceability of pharmaceutical and medical consumable usage. Furthermore, conducting multi-year analyses in future studies, evaluating the cost implications of outsourcing decisions, and applying activity-based costing methods are suggested to improve financial efficiency and long-term sustainability in healthcare institutions.