



**T.C.
MUĞLA SITKI KOÇMAN ÜNİVERSİTESİ**

SAĞLIK BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

SAĞLIK YÖNETİMİ ANABİLİM DALI

**PALYATİF BAKIM MERKEZLERİNİN MALİYET ANALİZİ: KAMU
HASTANESİ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

AYŞE NURPER ÇALIŞKAN

**Danışman
Doç. Dr. Serap DURUKAN KÖSE**

**HAZİRAN, 2019
MUĞLA**



T.C.
MUĞLA SITKI KOÇMAN ÜNİVERSİTESİ
SAĞLIK BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

SAĞLIK YÖNETİMİ ANABİLİM DALI

PALYATİF BAKIM MERKEZLERİNİN MALİYET ANALİZİ: KAMU HASTANESİ
ÖRNEĞİ

AYŞE NURPER ÇALIŞKAN

Sağlık Bilimleri Enstitüsünde “Yüksek Lisans”
Diploması Verilmesi İçin Kabul Edilen Tezdir.

Tezin Enstitüye Verildiği Tarih : 23.07.2019

Tezin Sözlü Savunma Tarihi : 24.06.2019

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Serap DURUKAN KÖSE

Jüri Üyesi: Doç. Dr. Saffet OCAK

Jüri Üyesi: Dr. Öğr. Üy. Dilek ÖZDEMİR GÜNGÖR

Enstitü Müdürü: Prof. Dr. Feral ÖZTÜRK

HAZİRAN, 2019

MUĞLA

TUTANAK

Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü'nün 11/06/2019 tarih ve 141/22 sayılı toplantısında oluşturulan jüri, Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliği'nin 24/6 maddesine göre, Sağlık Yönetimi Anabilim Dalı Yüksek lisans öğrencisi Ayşe Nurper ÇALIŞKAN'ın "Palyatif Bakım Merkezlerinin Maliyet Analizi: Kamu Hastanesi Örneği" adlı tezini incelemiş ve aday 24/06/2019 tarihinde saat 11:30'da jüri önünde tez savunmasına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini savunmasından sonra 60 dakikalık süre içinde gerek tez konusu, gerekse tezin dayanağı olan anabilim dallarından sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin **kabul** edildiğine oybirliği ile karar verildi.



Tez Danışmanı

Doç. Dr. Serap DURUKAN KÖSE



Üye
Doç. Dr. Saffet OCAK



Üye

Dr. Öğr. Üy. Dilek ÖZDEMİR GÜNGÖR

YEMİN

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “PALYATİF BAKIM MERKEZLERİNİN MALİYET ANALİZİ: KAMU HASTANESİ ÖRNEĞİ” adlı çalışmanın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Kaynakça’da gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

23/07/2019

Ayşe Nurper ÇALIŞKAN

| | | | |
|---|---------------|--------------------------------------|----------------|
| YÜKSEKÖĞRETİM | KURULU | DOKÜMANTASYON | MERKEZİ |
| TEZ VERİ GİRİŞ FORMU | | | |
| YAZARIN | | MERKEZİMİZCE DOLDURULACAKTIR. | |
| Soyadı: ÇALIŞKAN | | | |
| Adı : Ayşe Nurper | | Kayıt No: | |
| TEZİN ADI | | | |
| Türkçe : Palyatif Bakım Merkezlerinin Maliyet Analizi: Kamu Hastanesi Örneği | | | |
| Y. Dil : Cost Analysis of Palyative Care Centers: A Case of Public Hospital | | | |
| TEZİN TÜRÜ: Yüksek Lisans | | | |
| Doktora | | | |
| Sanatta Yeterlilik | | | |
| O O O | | | |
| TEZİN KABUL EDİLDİĞİ | | | |
| Üniversite : Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi | | | |
| Fakülte : | | | |
| Enstitü : Sağlık Bilimleri Enstitüsü | | | |
| Diğer Kuruluşlar : | | | |
| Tarih : 24.06.2019 | | | |
| TEZ YAYINLANMIŞSA | | | |
| Yayımlayan : | | | |
| Basım Yeri : | | | |
| Basım Tarihi : | | | |
| ISBN : | | | |
| TEZ YÖNETİCİSİNİN | | | |
| Soyadı, Adı : Serap DURUKAN KÖSE | | | |
| Ünvanı : Doç. Dr. | | | |

TEZİN KONUSU (KONULARI) :

1. Sağlık Kurumları Yönetimi = Health Care Management
- 2.
- 3.

TÜRKÇE ANAHTAR KELİMELER :

1. Palyatif Bakım
2. Hastaneler
3. Maliyet Analizi
- 4.

Başka vereceğiniz anahtar kelimeler varsa lütfen yazınız.

İNGİLİZCE ANAHTAR KELİMELER: Konunuzla ilgili yabancı indeks, abstract ve thesaurus'u kullanınız.

1. Palliative Care
2. Hospitals
3. Cost Analysis

Başka vereceğiniz anahtar kelimeler varsa lütfen yazınız.

- | | |
|---|----------------------------------|
| 1- Tezimden fotokopi yapılmasına izin vermiyorum | <input type="radio"/> |
| 2- Tezimden dipnot gösterilmek şartıyla bir bölümünün fotokopisi alınabilir | <input checked="" type="radio"/> |
| 3- Kaynak gösterilmek şartıyla tezim tamının fotokopisi alınabilir | <input checked="" type="radio"/> |

Yazarın İmzası :

Tarih : 22/07/2019

ÖZET

Gün geçtikçe, hasta ve yakınlarına verilen hizmet kalitesinin önemi artmaktadır. Yaşlı nüfusun artması, hastalıkların kronikleşmesi ve hastalara uygulanan tedavilerin sonuç vermemesi ile birlikte terminal dönem hastaları ve ailelerinin yaşam konforunun korunmasına önem verilmeye başlanmıştır. Bu açıdan palyatif bakım önemli bir yere sahiptir. Yeni bir hizmet alanı olan palyatif bakımın yalnızca tıbbi tedavi hizmeti sunmaması, hasta ile birlikte yakınlarının da kültürel, dinsel ve kişisel değerlerine duyarlı kalarak gerekli sosyal, manevi ve fiziksel ihtiyaçlarını karşılamalarına yardımcı olan bir hizmet alanı olması nedeniyle sağlık bakım endüstrisinde kendine kısa sürede yer edinmiştir.

Bu çalışma sağlık alanında yeni bir hizmet dalı olan palyatif bakımın maliyet analizini yapma amacıyla yapılmıştır. Çalışmanın örneklemini, 01.05.2016-31.10.2016 tarihleri arasında, Denizli ilindeki “Denizli Devlet Hastanesi Palyatif Bakım Merkezi” oluşturmaktadır.

Araştırmada temel olarak “fiili – tam maliyet yöntemleri” kullanılmıştır. Elde edilen veriler maliyet unsurları açısından tam maliyet yöntemine uygun olması nedeniyle veriler işlenirken “tam maliyet yöntemi” kullanılmıştır. Maliyet verilerinin toplanılmasında Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nin (TMS) genel gider yeri ve gider çeşidi sınıflandırılmasına uygun bir gider dağıtım tablosu kullanılmıştır.

Yapılan çalışma sonucunda Palyatif Bakım Merkezinin toplam maliyeti 1.034.235,26 TL olarak bulunmuştur. Toplam maliyetin %36'sını ilk madde ve malzeme giderleri, %33'ünü personel giderleri, %20'sini dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, %7'sini kamu payları ve %3'ünü amortisman ve tükenme payları oluşturmaktadır. Altı aylık dönemde merkez toplamda 876.000 TL gelir elde etmiştir.

Denizli Devlet Hastanesi Palyatif Bakım Merkezi'nde yürütülen bu çalışmada, merkez elde ettiği gelir ile giderlerini karşılayamamıştır ve toplamında 158.235,26 TL zarar söz konusudur. Gelir, gününbirlik tedavi şeklinde hesaplandığı için, gün başına 54,19 TL zarar tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Palyatif Bakım, Hastaneler, Maliyet Analizi

ABSTRACT

The quality of service offered to patients and their relatives is growing in importance every day. With the increase in elderly population, diseases becoming chronic and inefficiency of treatments administered to patients, it started to gain significance to preserve the comfort of patients with terminal diseases and of their family. Palliative care has a significant place in this respect. Being a new service area, palliative care established itself in the medical world in a short time as it not only provides medical treatment service, is also sensitive to the cultural, religious and personal values of patients and their relatives, and helps them meet their social, spiritual and physical needs.

This study aimed at conducting a cost analysis of palliative care as a new service branch in healthcare field. The sample of the study was “Denizli State Hospital Palliative Care Center” in Denizli for the period between 1 May 2016 and 31 October 2016.

The research mainly used “actual – full cost method”. Since the data obtained were suitable for the full cost method in terms of cost elements, this method was preferred in processing the data. When gathering the cost data, the study used a cost apportionment statement which was compatible with the overall expense item and expense type classification of the Uniform Accounting System (UAS).

The study found that total cost of the Palliative Care Center was TRY 1.034.235,26. 36% of the total cost consisted of raw material and supply costs, 33% staff costs, 20% external benefits and services, 7% public shares and 3% depreciation and wear and tear allowance. In the six month period, the center had an income of TRY 876.000 in total.

The study conducted in Denizli State Hospital Palliative Care Center revealed that the center’s income could not meet its expenses, and it lost TRY 158.235,26 in total. As income was calculated as same-day treatment, the center lost TRY 54,19 per day.

Key Words: Palliative Care, Hospitals, Cost Analysis

TEŐEKKÜR

Yüksek lisans eğitimim süresince ve tez çalışmamın her aşamasında desteğini ve bilgisini esirgemeyen tez danışmanım Doç. Dr. Serap DURUKAN KÖSE'ye, çalışmam süresince hiçbir zaman desteklerini esirgemeyen aileme, Denizli Devlet Hastanesi'nde veri toplamamda yardımcı olan hastane personeline sonsuz teşekkürlerimi sunarım.



İÇİNDEKİLER

| | |
|---|-------------|
| TABLolar LİSTESİ..... | VIII |
| ŞEKİLLER LİSTESİ..... | IX |
| KISALTMALAR VE SİMGELER | X |
| I. GİRİŞ | 1 |
| II. Palyatİf Bakım HİZMETLERİ | 4 |
| 2.1. Palyatİf Bakımın Tanımı..... | 4 |
| 2.2. Palyatİf Bakımın Amacı | 5 |
| 2.3.Palyatİf Bakım Merkezlerinin Genel Özellikleri | 6 |
| 2.4. Palyatİf Bakım Merkezlerinde Sunulan Hizmetler ve Ülkemizde Yapılan Çalışmalar..... | 8 |
| 2.5. Palyatİf Bakım Modelleri..... | 9 |
| 2.5.1. Hastane Temelli Palyatif Bakım | 10 |
| 2.5.2. Ev Temelli Palyatif Bakım | 10 |
| 2.5.3.Toplum Temelli Palyatif Bakım | 10 |
| 2.6. Palyatİf Bakım Ekibi | 11 |
| 2.6.1. Palyatif Bakım Seviyeleri ve Ekipler..... | 15 |
| 2.7.Palyatİf Bakımın Tarihsel Gelişimi | 16 |
| 2.7.1.Dünyada Palyatif Bakımın Tarihsel Gelişimi | 16 |
| 2.7.2. Türkiye’de Palyatif Bakımın Tarihsel Gelişimi..... | 16 |
| 2.8. Palyatİf Bakımın Uygulanmasındaki Engeller..... | 19 |
| 2.9. Palyatİf Bakımda Etik Sorunlar | 21 |
| 2.10. Palyatİf Bakımda Hemşirelik Hizmetlerinin Önemi . | 23 |
| III. SAĞLIK KURUMLARINDA MALİYET ANALİZİ..... | 27 |
| 3.1.MALİYET İLE İLGİLİ KAVRAMLAR | 27 |
| 3.2. GİDERLERİN SINIFLANDIRILMASI | 28 |
| 3.2.1.Giderlerin Çeşitlerine Göre Sınıflandırılması | 29 |
| 3.2.1.1. İlk Madde ve Malzeme Giderleri | 29 |
| 3.2.1.2.İşçi Ücret ve Giderleri | 30 |
| 3.2.1.3.Memur Ücret ve Giderleri | 31 |
| 3.2.1.4.Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetlere İlişkin Giderler..... | 32 |
| 3.2.1.5.Çeşitli Giderler | 33 |

| | |
|---|-----------|
| 3.2.1.6.Vergi Resim ve Harçlar..... | 33 |
| 3.2.1.7.Amortisman ve Tükenme Payları..... | 34 |
| 3.2.1.8.Finansman Giderleri..... | 34 |
| 3.2.2. Giderlerin İşletme Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırılması | 34 |
| 3.2.2.1.Üretim Giderleri | 35 |
| 3.2.2.2.Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri | 35 |
| 3.2.2.3.Araştırma-Geliştirme Giderleri | 35 |
| 3.2.2.4.Genel Yönetim Giderleri..... | 35 |
| 3.2.2.5.Finansman Giderleri..... | 36 |
| 3.2.3.Giderlerin Ürünlere/Hizmetlere Yüklenmesine Göre Sınıflandırılması | 37 |
| 3.2.3.1.Direkt Giderler | 38 |
| 3.2.3.2.Endirekt Giderler..... | 38 |
| 3.2.4.Giderlerin Faaliyet Hacmiyle Olan İlişkilerine Göre Sınıflandırılması..... | 38 |
| 3.2.4.1.Sabit Giderler | 39 |
| 3.2.4.2.Değişken Giderler | 40 |
| 3.2.4.3.Karma Giderler..... | 42 |
| 3.2.4.3.1.Yarı Sabit Giderler..... | 42 |
| 3.2.4.3.2.Yarı Değişken Giderler | 43 |
| 3.2.5.Giderlerin Kontrol Edilebilirlik Özelliklerine Göre Sınıflandırılması | 44 |
| 3.2.6.Giderlerin Fiili Olup Olmamasına Göre Sınıflandırılması | 44 |
| 3.3. GİDER YERLERİ..... | 45 |
| 3.3.1. Esas Üretim Gider Yerleri | 46 |
| 3.3.2. Yardımcı Üretim Gider Yerleri..... | 46 |
| 3.3.3. Yardımcı Hizmet Gider Yerleri | 46 |
| 3.3.4. Yatırım Gider Yerleri..... | 46 |
| 3.3.5. Üretim Yerleri Yönetimi Gider Yerleri | 46 |
| 3.3.6. Araştırma ve Geliştirme Gider Yerleri | 47 |
| 3.3.7. Pazarlama Satış ve Dağıtım Gider Yerleri..... | 47 |
| 3.3.8. Genel Yönetim Gider Yerleri | 47 |
| 3.3.9. Finansman Gider Yerleri | 47 |
| 3.4. MALİYET HESAPLAMA YÖNTEMLERİ..... | 47 |
| 3.4.1. Maliyetlerin Kapsamına Göre Maliyet Yöntemleri | 48 |

| | |
|--|-----------|
| 3.4.1.1.Tam maliyet yöntemi | 49 |
| 3.4.1.2.Değişken maliyet yöntemi | 49 |
| 3.4.1.3.Normal maliyet yöntemi | 50 |
| 3.4.1.4.Direkt (Asal) Maliyet Yöntemi | 50 |
| 3.4.2.Maliyetlerin Saptanma Zamanına Göre Maliyet Yöntemleri | 50 |
| 3.4.2.1.Fiili maliyet yöntemi | 51 |
| 3.4.2.2.Tahmini maliyet yöntemi | 51 |
| 3.4.2.3.Standart maliyet yöntemi | 51 |
| 3.4.3.Maliyetlerin Saptanma Şekline Göre Maliyet Yöntemleri | 52 |
| 3.4.3.1.Sipariş Maliyet Yöntemi | 52 |
| 3.4.3.2.Safha Maliyet Yöntemi | 52 |
| 3.4.4.Giderlerin Dağıtımında Esas Alınan Baza Göre Maliyet Yöntemi | 53 |
| 3.4.4.1.Hacim Tabanlı Maliyet Yöntemi | 53 |
| 3.4.4.2.Faaliyet Tabanlı Maliyet Yöntemi | 53 |
| 3.5.GİDER DAĞITIMI | 54 |
| 3.5.1.Birinci Dağıtım (Genel Hizmet Maliyetlerinin Maliyet Merkezlerine Dağıtımı / Temel Gider Dağıtımı) | 55 |
| 3.5.2. İkinci Dağıtım (Yardımcı Maliyet Merkezlerindeki Maliyetlerin Esas Maliyet Merkezlerine Dağıtımı) | 56 |
| 3.5.2.1.Basit Dağıtım Yöntemi | 56 |
| 3.5.2.2.Basamaklı (Kademeli) Dağıtım Yöntemi..... | 57 |
| 3.5.2.3.Matematiksel Dağıtım Yöntemi (Kesin Dağıtım Yöntemi)..... | 58 |
| 3.5.2.4.Planlı (Standart/Önceden Saptanmış Değerler Üzerinden) Dağıtım Yöntemi..... | 59 |
| 3.5.2.5.Çapraz Dağıtım Yöntemi / Karşılıklı Dağıtım Yöntemi / Tur Yöntemi | 59 |
| 3.5.3. Üçüncü Dağıtım (Yardımcı Üretim Gider Yerlerinin Esas Üretim Gider Yerlerine Dağıtılması / Esas Maliyet Merkezlerindeki Maliyetlerin Hizmetlere Yüklenmesi) | 60 |
| 3.6.SAĞLIK KURUMLARINDA MALİYET ANALİZİNİN ÖNEMİ..... | 61 |
| IV. Palyatif Bakım Merkezi Maliyet Analizi: Kamu Hastane Örneği | 63 |
| 4.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi | 63 |
| 4.2.Verî Kaynakları | 63 |

| | |
|--|-----------|
| 4.3.ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ | 64 |
| 4.4.ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI | 64 |
| 4.5. BULGULAR | 65 |
| 4.5.1.İlk Madde ve Malzeme Giderleri..... | 66 |
| 4.5.2.Personel Giderleri (İşçilik Giderleri) | 66 |
| 4.5.3.Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler..... | 68 |
| 4.5.4.Vergi Resim ve Harçlar | 73 |
| 4.5.5.Amortismanlar ve Tükenme Payları | 75 |
| 4.6.TARTIŞMA VE SONUÇ | 80 |
| KAYNAKÇA | 84 |



TABLolar LİSTESİ**Tablo 1.** Dağıtım Anahtarı**Tablo 2.** Palyatif Bakım Merkezi İlk Madde ve Malzeme Giderleri**Tablo 3.** Palyatif Bakım Merkezinde Çalışan Personel Sayısı**Tablo 4.** Palyatif Bakım Merkezi Personel Giderleri**Tablo 5.** Elektrik, Su ve Doğalgaz Giderleri**Tablo 6.** Palyatif Bakım Merkezi Telefon Gideri**Tablo 7.** Palyatif Bakım Merkezi Temizlik Hizmeti Giderleri**Tablo 8.** Palyatif Bakım Merkezi Yemek Hizmeti Gideri**Tablo 9.** Palyatif Bakım Merkezi Güvenlik Hizmeti Gideri**Tablo 10.** Palyatif Bakım Merkezi Bilgi İşlem Hizmet Gideri**Tablo 11.** Palyatif Bakım Merkezi İlaçlama, Dezenfeksiyon ve Yüzey Temizleme Giderleri**Tablo 12.** Tehlikeli Atık, Tıbbi Atık İmha ve Taşıma Hizmeti**Tablo 13.** Palyatif Bakım Merkezi Kamu Payları**Tablo 14.** Tesis, Makine ve Cihazlar Amortisman Giderleri**Tablo 15.** Demirbaş Amortisman Giderleri**Tablo 16.** Giderlerin Gider Çeşitlerine Göre Sınıflandırılması ve Toplam Gidere Oranı**Tablo 17.** Palyatif Bakım Merkezi Gelir Gerçekleşmesi

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil-1: Toplam Sabit Giderler

Şekil-2: Birim Sabit Gider

Şekil-3: Toplam Değişken Giderler

Şekil-4: Birim Değişken Gider

Şekil-5: Yarı Sabit Giderler

Şekil-6: Yarı Değişken Giderler



KISALTMALAR VE SİMGELER

Kısaltmalar

ASCO: American Society of Clinical Oncology

DS: Döner Sermaye

EAPC: European Association for Palliative Care

EKG: Elektrokardiyografi

EÜGY: Esas Üretim Gider Yeri

EÜPBM: Ege Üniversitesi Palyatif Bakım Uygulama ve Araştırma Merkezi

GB: Genel Bütçe

KETEM: Kanser Erken Teşhis, Tarama ve Eğitim Merkezi

KHGM: Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü

PBHUEHY: Palyatif Bakım Hizmetlerinin Uygulama Usul ve Esasları Hakkında Yönerge

STK: Sivil Toplum Kuruluşu

SUT: Sağlık Uygulama Tebliği

TDK: Türk Dil Kurumu

TKHK: Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu

TMS: Tekdüzen Muhasebe Sistemi

TSK: Türk Silahlı Kuvvetleri

WHO: World Health Organization

WHO-WPCA: World Health Organization- Worldwide Palliative Care Alliance

VUK: Vergi Usul Kanunu

YHGY: Yardımcı Hizmet Gider Yeri

YÖK: Yükseköğretim Kurulu

Simgeler

M²: Metrekare

PC: Kişisel Bilgisayar

TL: Türk Lirası

I. GİRİŞ

Son yıllarda teknolojinin gelişmesiyle birlikte sağlık alanında sunulan hizmetlerin kalitesi artmış, çeşitli tedavi yöntemleri geliştirilmiş ve ağır hastalıkların tedavilerinde önemli gelişmeler kaydedilmiştir. Bu durum insan yaşamının uzamasını sağlamıştır. Fakat uzayan yaşam çeşitli kronik hastalıklar veya sakatlıkların neden olduğu acıların çekilmesine neden olabilmektedir. Çekilen acılar sadece fiziksel ve ruhsal değil; duygusal, sosyal ve hatta mali boyutta da olabilmektedir (Macpherson, 2002:11). Tedavisi mümkün olmayan hastalıklarda, hasta ile yakınlarının psikolojik ve fiziksel olarak olumsuz yönde etkilendiği yaşamın son döneminde bulunan hastaların kalan yaşam sürelerini ağrısız, rahat ve kaliteli şekilde geçirebilmelerini, hasta yakınlarının bu süreçte kendilerine zaman ayırabilmelerini sağlamak, geçirdikleri zor günlerin üstesinden gelmelerine yardımcı olmak amacıyla palyatif bakıma ihtiyaç duyulmuştur.

Palyatif bakım, hayatı tehdit eden hastalıklarla ilişkili sorunlarla karşı karşıya olan hastaların (yetişkinler ve çocuklar) ve ailelerinin yaşam kalitesini geliştiren bir yaklaşımdır. Her yıl yaklaşık 40 milyon insanın palyatif bakıma ihtiyacı vardır; Bunların %78'i düşük ve orta gelirli ülkelerde yaşamaktadır. Palyatif bakıma ihtiyacı olan çocukların %98'i düşük ve orta gelirli ülkelerde ve bu çocukların neredeyse yarısı Afrika'da yaşamaktadır. Palyatif bakıma muhtaç yetişkinlerin çoğunluğunda kardiyovasküler hastalıklar (%38,5), kanser (%34), kronik solunum yolu hastalıkları (%10,3), AIDS (%5,7) ve diyabet (%4,6) hastalıkları görülmektedir. Bunların dışında; böbrek yetmezliği, kronik karaciğer hastalığı, MS, parkinson, romatoidartrit, nörolojik hastalıklar, demans, konjenital anomaliler ve ilaca dirençli tüberküloz gibi birçok farklı hastalık palyatif bakım gerektirebilmektedir (who.int, Erişim Tarihi: 28/11/2016).

Palyatif bakım, hastalık veya tıbbi bakım sonucunda ortaya çıkan şikâyetlerin azaltılmasına, rahatlatmaya ve tedavisi mümkün olmayan hastalıklarda yaşamın niteliğini yükseltmeye odaklanan bir tedavi yöntemi olarak tanımlanmaktadır (Pastrana vd., 2008:223). Palyatif bakım yeni bir alan olmasına karşın tıbbin diğer alanları içerisinde kısa sürede yer edinmiştir. Bunun nedeni ise günümüzde tedavisi

mümkün olmayan, yaşamı tehdit eden hastalığa sahip bireylere gereken tedaviye, bakımın yapılmasına verilen önemin artmasıdır (Sabatowski vd., 2010). Geleneksel tıbbı uygun tedavi yöntemlerinde iyileştirici ve agresif tedavilere yanıt vermeyen hastalıklara sahip bireylere yaşamlarının son dönemlerinde konfor bakımı uygulanırken palyatif bakımda tedavisi mümkün olmayan hastalığın tanısından ölüme kadar olana süreçlerin tümünde hastaya destekleyici tedavi sunulur. Palyatif bakımın içinde yer alan “hospis” olarak isimlendirilen bakım hizmeti hastanın yaşamının son altı ayını ev atmosferine sahip ortamlarda geçirebileceği bir hizmettir (McKee ve Chappel, 1992; Borasio, 2011:1-2).

Dünyada olduğu kadar ülkemizde de palyatif bakıma verilen önem her geçen gün artmaktadır. Ülkemizin koşulları ve öncelikleri göz önüne alınarak Sağlık Bakanlığı'nın hazırladığı yönergelerle; palyatif bakımın tanımlanması, kurumsallaşması, 2023 yılına kadar palyatif bakım hizmetlerinin belirli aşamalarla yaygınlaştırılması, palyatif bakım alanında eğitimli ve deneyimli profesyonel ekiplerin oluşturulması, palyatif bakım bilincinin geliştirilmesi, palyatif bakım ihtiyacı duyan tüm hastaların bu hizmeti alması amaçlanmaktadır (Uyar, 2015). Türkiye Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü'ne bağlı hastanelerde kurulan tescilli palyatif bakım ünitelerinin sayısı 21.06.2019 tarihi itibarı ile 81 ilde 383 sağlık tesisinde toplamda 5091'dir (khgmozellikli.saglik.gov.tr., Erişim Tarihi: 21.06.2019).

Palyatif bakım hizmetlerinin sunumu çok farklı meslek grupları tarafından gerçekleştirilmektedir. Farklı uzmanlık alanları gerektiren hizmetlerin sunumunda sağlık sektörünün başlıca sorunlarından olan kıt kaynakların etkin ve verimli bir şekilde kullanılması gerekmektedir. Sağlık sektöründe yeni bir alan olan ve her geçen gün ünite sayısı hızla artan palyatif bakım hizmetlerinin sunumuna bütçeden ne kadar pay ayrılması gerektiği, sunulan hizmetlerin daha iyi olabilmesi için ne kadar yatırım yapılması gerektiği ve kaynakların en iyi şekilde kullanılması konusunda yapılacak olan maliyet analizleri yardımcı olacaktır. Bu çalışma kamu sağlık kuruluşunda hizmet sunmak amacıyla açılmış olan palyatif bakım merkezinin maliyet analizini yapma amacıyla yapılmıştır.

Tezin birinci bölümünde palyatif bakım hizmetleri ile ilgili genel bilgilere yer verilmiştir. Birinci bölümde palyatif bakımın tanımı, amacı, palyatif bakım

merkezlerinin genel özellikleri, sunulan hizmetler ve ülkemizde yapılan çalışmalar, palyatif bakım modelleri ve ekibi, palyatif bakımın tarihsel gelişimi, palyatif bakımın uygulanmasındaki engeller, etik sorunlar, palyatif bakımda hemşirelik hizmetlerinin öneminden bahsedilmiştir. İkinci bölümde sağlık kurumlarında maliyet analizinden bahsedilmiştir. Bu bölümde, maliyet ile ilgili kavramlar, giderlerin sınıflandırılması, maliyet hesaplama yöntemleri, gider dağıtımı ele alınmıştır. Üçüncü bölümde ise bir kamu hastanesinde yer alan palyatif bakım merkezinin maliyet analizi yapılmıştır.



II. Palyatif Bakım Hizmetleri

Bu bölümde palyatif bakımın tanımı, amacı, palyatif bakım merkezlerinin genel özellikleri, sunulan hizmetler ve ülkemizde yapılan çalışmalar, palyatif bakım modelleri ve ekibi, palyatif bakımın tarihsel gelişimi, palyatif bakımın uygulanmasındaki engeller, etik sorunlar, palyatif bakımda hemşirelik hizmetlerinin öneminden bahsedilmiştir.

2.1. Palyatif Bakımın Tanımı

Literatürde palyatif bakım “uygun ölüm”, “iyi ölüm”, “huzurlu ölüm”, “ağrısız, dayanılabilir ölüm”, “rahat ölüm” gibi kavramlarla tanımlanmaktadır. Palyatif bakım ilk olarak “ölüm bakımı” adıyla ortaya çıkmış, birkaç yıl sonra “terminal bakım” olarak değişmiştir. Günümüzde sağlık alanında “hospis”, “hospis bakımı”, “yaşam sonu bakım”, “sürekli bakım ünitesi” ve “bakımın sürekliliği” gibi terimlerle birlikte kullanılmaktadır. Ancak bu isimler palyatif bakım kavramını tam olarak yansıtmamaktadır (Pastrana vd., 2008:223).

Palyatif sözcüğünün Türk Dil Kurumu sözlüğündeki tanımı “1. Kısa ve belli bir süre için olan. 2. Tedavi edici etkisi olmayan, ağrı ve sızıları geçici olarak azaltan, dindiren (ilaç vb.)” şeklindedir (tdk.gov.tr, Erişim Tarihi:28.11.2016). Palyatif bakım, sağlık alanında bir kür sağlamaksızın semptomların giderilmesi veya hafifletilmesi anlamına gelecek şekilde kullanılan bir terimdir (Kahveci ve Gökçınar, 2014:1).

Dünya Sağlık Örgütü palyatif bakımı, yaşamı tehdit eden hastalığa bağlı olarak ortaya çıkan problemlerle karşılaşan hasta ve ailede; ağrının ve diğer problemlerin, erken tanılama ve kusursuz bir değerlendirme ile fiziksel, psikososyal ve spiritüel gereksinimlerin karşılanması yoluyla acı çekmenin önlenmesi ve hafifletilmesine yönelik uygulamaların yer aldığı ve yaşam kalitesini geliştirmenin amaçlandığı bir yaklaşım olarak tanımlamaktadır (who.int, Erişim Tarihi: 10/10/2018).

Palyatif bakım, eskiden tedavi edici yaklaşımların kalmadığı, terminal dönem hastalarda gündeme gelen bir yaklaşımdır; günümüzde yaşamı tehdit eden hastalıkların tanısından itibaren tedavi edici yaklaşımlarla birlikte yürütülmesi gerekmektedir (Borasio, 2011:1-2).

2.2. PALYATİF BAKIMIN AMACI

Palyatif bakım, hasta ve hasta yakınlarının sosyo-demografik özelliklerini göz önünde bulunduran bir tedavi süreci planlayarak bu süreci devamlı ve açık hale getirme üzerine kurulmuştur. Palyatif bakım sadece hastalara yönelik olmayıp aynı zamanda hastanın ailesine yönelik verilen hizmetleri de kapsamaktadır. Palyatif bakım hizmetlerinin asıl amacı hasta ve hasta yakınlarının, hastanın yaşamı süresince ve ölümünden sonra yas sürecinde ortaya çıkabilecek fiziksel ve duygusal problemler açısından desteklemektir (Muller-Busch, 2012).

Palyatif bakımın amacı; hasta ve ailesinin yaşam niteliğinin olabildiğince iyileştirilmesinin sağlanması, hastalık sürecinin yanı sıra yas sürecinde de duygusal ve manevi olarak desteklenmesi, aktif bir yaşam sürdürebilmesinin sağlanması, hastalığa neden olan semptomların önlenmesi ya da hafifletilmesine yönelik farmakolojik ve farmakolojik olmayan yöntemler kullanılarak, hastanın yaşamının sonuna kadar kaliteli bir yaşam sunulmasıdır (Kahveci ve Gökçınar, 2014; Erdine, 2002:1-9). Hastaya palyatif bakım desteği sağlayan sağlık profesyonelleri ailenin duygusal ve fiziksel olarak güçlenmesi için planlama yapma ve hasta yakınlarını yas sürecine hazırlama ile de sorumludurlar (WHO-WPCA, 2014); Kasım ve Özkara, 2014). Aile bireylerine verilen eğitimler ile palyatif bakım anlayışı amacına ulaşmaktadır (Erdine, 2002:1-9).

Palyatif bakım kültürel, kişisel ve dinsel değerlere duyarlı kalmanın yanı sıra; semptomları kontrol altına alarak sıkıntıların oluşmasını engellemeyi ve/veya gidermeyi, acı çekmeyi dindirmeyi ve yaşam kalitesini en üst seviyeye çıkararak hasta ve yakınlarına destek sağlamayı amaçlamaktadır. Amerikan Tıp Enstitüsüne göre palyatif bakım tedavi sağlamaksızın semptomları önleme, dindirme ve azaltmadır. Temelde yaşam sonu bakımı olarak uygulanmakta ise de, palyatif bakım terminal dönem hastası olsun yada olmasın hastalığın tüm evrelerinde uygulanabilmektedir. Palyatif bakım ile hasta ve yakınları ölüme hazırlanabilmektedir (Paul vd.,2011:912-927).

Palyatif bakım yalnızca terminal dönemdeki hastaların fiziksel sorunlarının giderilmesine yönelik bir bakım süreci olmamakla birlikte üzüntü ve kederin ruhsal

boyutlarının önceden fark edilerek, ölüm evresinde bulunan hastanın fiziksel problemlerinin azaltılmasıyla, üzüntü ve kederin oluşturduğu sıkıntıların azaltılmasında da yardımcı olmaktadır (Bağ, 2012:143). Palyatif bakımda asıl hedef; hasta ve yakınlarının acı çekme sürecini en iyi şekilde yönetmektir. Hasta ve hasta yakını merkezli bir bakım uygulanarak; tedavi din, dil, ırk, inanç ve uygulamalarına, kültürel ve yerel değerlerine, etnik farklılıklarına, yaşa, eğitim düzeyi ve beklentilerine duyarlılık göstererek planlanması, bakımın sürekliliği ve adil erişimin sağlanması hastanın acısının hafifletilmesi ve yaşam kalitesinin artırılmasıdır (getpalliativecare.org., 2018; Lorenz, 2008).

Palyatif bakım uygulamaları genel olarak (Liben vd., 2008:852; Akyüz, 2014:15-16);

- Ölüme kadar hastanın olabildiğince aktif olarak yaşamını sürdürmesine destek sunmaktadır,
- Ölümü hızlandırma ya da geciktirme gibi bir amacı yoktur,
- Yaşamı onaylar ve ölümü normal bir süreç olarak kabul etmektedir,
- Ağrı ve diğer rahatsız edici semptomların giderilmesini sağlamaktadır,
- Hasta bakımının psikolojik ve manevi yönlerini bütünleştirmektedir,
- Yaşam kalitesini artırır ve hastalığın seyrini olumlu olarak etkileyebilmektedir,
- Hasta ve ailesinin gereksinimlerini karşılamak için bir ekip yaklaşımı kullanılmaktadır,
- Hastanın hastalığı süresince ve kayıptan sonra ailenin bununla başa çıkmasına yardım etmek için destek sunmaktadır.

2.3.PALYATİF BAKIM MERKEZLERİNİN GENEL ÖZELLİKLERİ

Yaşamı tehdit eden hastalıklara bağlı olarak ortaya çıkan sorunlarla karşılaşan hastalarda ağrı ve diğer semptomları erken tanımlamak ve değerlendirmek, bu kişilere ve aile bireylerine tıbbi, psikolojik, sosyal ve manevi destek vererek acılarını hafifletmek veya önlemek, yaşam kalitesini geliştirmek için faaliyet göstermek üzere palyatif bakım merkezleri kurmak, bunların işleyişini, fiziki şartlarını, bulundurulması gereken araç, gereç ve personel asgari standardını, personelin görev yetki ve sorumluluklarını ve uygulamanın denetimine ilişkin usul ve esasları belirlemek üzere “Palyatif Bakım Hizmetlerinin Uygulama Usul ve Esasları Hakkında Yönerge”

(PBHUEHY) 07/07/2015 tarihinde yürürlüğe konulmuştur. Bu yönerge ile ülkemizde kurulacak olan palyatif bakım merkezlerinin fiziki şartlar ve asgari donanımları Madde 6'da (PBHUEHY, 2015);

- Sağlık kurumlarının bünyesinde açılacak olan merkezlerin yatak sayısı, hastanenin yatak sayısı 100 ve altı ise %25'ini, 101-300 arası ise %20'sini, 301-500 arası ise %17'sini, 501 ve üstü ise %15'ini geçemeyeceği, ayrıca Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu (TKHK)'na bağlı hastanelerde faaliyet gösterecek merkezlerdeki toplam yatak sayısı, TKHK'nun toplam I., II. ve III. seviye yoğun bakım yatak sayısının %50'sini geçemeyeceği,

-Girişim ve muayene odası, hekimin hastasına müdahale edebildiği, aile görüşmeleri, psikolojik ve sosyal hizmetler gibi hizmetlerin de verilebileceği, amaca uygun tıbbi araç-gereç ve ortama sahip mekânlar olup; İhtiyaç halinde uygun sayıda girişim ve muayene odası yapılandırılabilir, girişim ve muayene odasının gerektiğinde ayaktan palyatif bakım hastalarına yönelik poliklinik hizmetleri için kullanılabilir,

-Ekip odası: Görevli personellerin kullanımına tahsis edilmiş mekanlar,

-Çok amaçlı salon/alan: Hasta ve hasta yakınlarının dinlenme amacı ile kullanabilecekleri mekanlar,

-Meşguliyet (meşgale) odası: Hastalara fizyoterapi, mesleki terapi, konuşma ve dil terapisi, hastaların fiziksel-ruhsal rahatlamalarını sağlayacak tedavi ve hizmetleri ile aile görüşmesi ve psikososyal hizmetlerin verileceği isteğe bağlı oluşturulan mekanlar olarak tanımlanmıştır.

Bu belirlenen odaların dışında;

-Hasta, hasta yakınları ve personel için yeterli sayıda lavabo ve tuvalet bulunması ve gerektiğinde duş imkânlarının da sağlanması,

-Her hasta yatağı için ayrı olmak kaydıyla, medikal gaz ve vakum içeren hasta başı paneli bulunması,

-Temel monitörizasyon (EKG, ritm, oksijen saturasyonu, kan basıncı, nabız, ateş) yöntemlerine sahip, sıvı ve kan ürünleri replasmanı, entübasyon, kardiyopulmoner resusitasyon ve hastanın ilk stabilizasyonunun yapılabilceği şartların sağlanması gerektiği belirtilmiştir.

2.4. PALYATİF BAKIM MERKEZLERİNDE SUNULAN HİZMETLER VE ÜLKEMİZDE YAPILAN ÇALIŞMALAR

Palyatif Bakım Hizmetlerinin Uygulama Usul ve Esasları Hakkında Yönergesi'nin 12. maddesine göre ülkemizde bulunan palyatif bakım merkezlerinde aşağıda yer alan hizmetler sunulmaktadır;

- a) Muayene, tetkik, tedavi, tahlil, tıbbi bakım ve rehabilitasyon hizmetleri verilmektedir.
- b) Psikososyal destek, psikososyal değerlendirme, ağrı yönetimi (opioid kullanımı), tıbbi cihaz ve malzeme ile ilaç kullanımına ilişkin sağlık raporlarının çıkarılması sağlanmaktadır.
- c) Yatarak tedavi gören hastaların durumu stabil hale getirilerek, aile hekimi veya evde sağlık hizmetlerince idame tedavisi sağlanmaktadır.
- d) Tedavisi düzenlenmiş hastalar için, aile hekimi ve evde sağlık hizmetleri birimleriyle koordinasyon sağlayarak hizmetin hastanın durumuna göre (tıbbi, psikolojik ve sosyal durumunun gerektirdiği seviyede) verilmesi sağlanmaktadır.
- e) Hizmetler klinik ortamda ve poliklinik şartlarında verilmektedir.

Yine aynı yönergenin 20. maddesine göre, "Palyatif bakım hizmetlerinin etkin bir şekilde sunulabilmesi için merkezin bağlı olduğu sağlık kuruluşu; Milli Eğitim Bakanlığı, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı, Diyanet İşleri Başkanlığı, Emniyet Müdürlükleri, Türkiye İş Kurumu, belediyeler, ilgili diğer kurum ve kuruluşlar, gönüllüler ve ilgili sivil toplum kuruluşları ile uygulama protokolleri düzenlemek suretiyle işbirliği yapabilir." denmektedir.

Bunun yanında T.C. Sağlık Bakanlığı Tedavi Hizmetleri Genel Müdürlüğü'nün özellikli planlama gerektiren sağlık hizmet sunumunda ülkemiz eylem planının ortaya konulması adına 2011-2023 dönemi için ihtiyaç tespiti, bu ihtiyaçların karşılanması için yapılacak çalışmalarda yardımcı olacak "Türkiye'de Özellikli Planlama

Gerektiren Sağlık Hizmetleri” çalışması hazırlanmıştır. Hazırlanan çalışmada palyatif bakım hizmet birimlerini ülke geneline yaygınlaştırmak, bu hizmete ihtiyaç duyan tüm kanser hastalarının palyatif bakım hizmeti almasını sağlamak ve sağlık çalışanları ile birlikte halk arasında da palyatif bakım bilincini geliştirmek gibi stratejiler geliştirilmiştir. Bu stratejilerin uygulanmasında Sağlık Bakanlığı ile ilgili tüm kurum ve kuruluşlar arasında işbirliği sağlanması gerektiği belirtilmiştir. Palyatif Bakım Hizmetlerinin Uygulama Usul ve Esasları Hakkında Yönergesi’nde belirtilen işbirlikçiler dışında; Üniversiteler, Eğitim ve Araştırma Hastaneleri, Tıbbi Onkoloji Derneği, Onkoloji Hemşireliği Derneği, Uluslararası Palyatif Bakım Derneği, Avrupa Palyatif Bakım Derneği, Psiko-onkoloji Derneği, Sosyal Hizmet Uzmanları Derneği, Radyasyon Onkolojisi Derneği, ASCO, Hospis Derneği (STK), Palyatif Bakım Derneği, Hasta Yakınları Dernekleri ile işbirliği yapılması öngörülmüştür (Akdağ vd., 2011).

Bunların yanında “Türkiye’de Özellikli Planlama Gerektiren Sağlık Hizmetleri” çalışmasında palyatif bakım organizasyon modeli geliştirilerek, standart hale getirilmiş olan bakım sürecinin en etkili şekilde işletilebilmesi için gerekli birim ve/veya merkezlerin tanımlanması, bakım modeli eğitilmiş ve multidisipliner bir ekip tarafından uygulanması gerektiği belirtilmiştir. Bu ekibin etik kurallara uyarak karar alması, hastaya bakım hizmeti vermesi, izleme ve değerlendirme, eğitim ve araştırma, kalite geliştirme uygulamalarını yapması gerektiği ortaya konmuştur (Akdağ vd., 2011).

2.5. PALYATİF BAKIM MODELLERİ

Palyatif bakımda hasta ve ailelerine en iyi şekilde bakım hizmeti verebilmek için disiplinlerarası işbirliğine dayanan farklı modeller bulunmaktadır. Bu modellerin ortak amacı, hastayı ve kültürel değerlerini göz önünde bulundurarak hastaya ve yakınlarına uygun fiziksel, psikososyal ve manevi desteğin sağlanmasıdır (Aydoğan vd.,2011).

Palyatif Bakım modelleri üç başlık altında incelenmektedir;

2.5.1. Hastane Temelli Palyatif Bakım

Kendine özgü fiziksel ve psikososyal sorunları olan, uzmanlaşmış bir yaklaşım gerektiren kanser gibi ağır vakalara sahip hastalar için genel hasta servisleri uygun olmayabilmektedir (Aydoğan vd., 2011). Bu nedenle hastane temelli palyatif bakım programlarının sayısı son yıllarda hızla artmaktadır. Bu programlar özellikle ağrı ve diğer semptomlar nedeniyle acı çeken, temel gereksinimlerini karşılamada yetersiz olan yüksek riskli hastalara sunulan bakımın kalitesinin artmasını ve bakım maliyetinin azalmasını sağlamaktadır (Santa-Emma vd. 2002). Ayrıca bu servisler hasta yakınlarının gereksinim duyduğu alanlarda da destek sağlamakla yükümlü olmaktadır.

Palyatif bakım servislerinin hastane içerisinde yer alması gerekliliğiyle ilgili bazı nedenler ileri sürülmektedir. Bu nedenler (Klaschik, 1997);

- Hastaların yaşamlarının son dönemlerinde karşılaştıkları psikososyal ve fiziksel problemler uzman bilgisi ve müdahalesi gerektirmesi,
- Hastanın yaşamını tehdit eden, tedavisi mümkün olmayan terminal dönem hastası olarak belirlemenin güçlüğü,
- Hastaların evde ölmeyi arzulamalarına rağmen hastanede yaşamlarını kaybetmesi,
- Palyatif bakım servislerinin yeni bir istihdam alanı olmasıdır.

2.5.2. Ev Temelli Palyatif Bakım

Hastanede verilebilecek düzeyde palyatif bakımın hastanın kendi ev ortamında verilmesidir. Hasta, palyatif bakım desteğine her an ulaşabilmektedir (Aydoğan vd., 2011). Palyatif bakım için oluşturulmuş evde bakım modellerinde hastaların temel ihtiyacı olan semptom kontrolü ve terminal bakım hizmetlerine hastane temelli palyatif bakım üniteleri ile koordinasyonlu çalışılarak ulaşılabilmektedir (WHO, 2007).

2.5.3. Toplum Temelli Palyatif Bakım

Toplum temelli palyatif bakım ayaktan tedavi edilebilecek hastalar için oluşturulan kliniklerden oluşmaktadır. Sunulan bakımın maliyetinin düşük olması nedeniyle son yıllarda ön plana çıkmaktadır (Hui vd., 2015). Bu semptom kontrolü, hastaların

beslenmesinin desteklenmesi gibi uygulamalar ile birlikte psiko-sosyal ve manevi olarak hasta ve yakınları da desteklenmektedir. Ayrıca hastanın ailesine bakımı nasıl sağlayacağı konusunda eğitim verilmektedir (Beresford vd., 2012).

“Türkiye’de Özellikli Planlama Gerektiren Sağlık Hizmetleri” çalışmasında palyatif bakım modelinde bulunması gereken bileşenler şu şekilde belirlenmiştir (Akdağ vd., 2011);

- Yaşam sonu ihtiyaçlarının saptanması,
- Primer hastalığın kontrolü,
- Fiziksel semptomlar,
- Yas dönemi ile baş etme,
- Manevi sorunlar,
- Sosyal sorunlar,
- Psikiyatrik sorunlar,
- Ekonomik sorunlar.

2.6. PALYATİF BAKIM EKİBİ

Palyatif bakım hem tedavi süreçlerinden, hem de biyopsikososyal modelden oluşan bir bütündür. Buna sürekli hizmet içi eğitimlerle desteklenen bir ekiple ulaşılabilmektedir (WHO, 2001; Aksakal, 2014:17). Palyatif bakım hizmeti interdisipliner ve multidisipliner bir yaklaşım gerektirir; hasta, ailesi ve profesyonel sağlık uzmanları ile profesyonel olmayan hizmet sunucuları arasında bir ortaklık gerektirmektedir (Aksakal, 2014:17). Palyatif bakım ekibinde doktor, hemşire (palyatif bakım uzman hemşire, klinik hemşire), psikolog, diyetisyen, sosyal hizmet uzmanı, terapist, eczacı, din adamı ekibin temel yapısını oluşturmaktayken; bunun yanı sıra aile üyeleri, bakıcılar, sivil toplum kuruluşları ile gönüllülerde ekibin içinde yer almaktadır. Multidisipliner ekip; iç hastalıkları uzmanı, psikiyatri uzmanı, göğüs hastalıkları uzmanı, medikal onkolog, radyasyon onkoloğu, anestezi uzmanı, genel cerrah ve fizik tedavi ve rehabilitasyon uzmanı ile gerekli görüldüğü takdirde ekip liderinin önerisi ile uzmanlık alanlarından bir doktordan oluşmaktadır (Aksakal, 2014:17).

Ekip, palyatif serviste sorunların çözülmesinde güçlükler yaşandığında işbirliğine gitmektedir, özellikle de (Bağ, 2012:145-146);

- Hasta ve hasta yakınıyla ekip arasında ortaya çıkabilecek iletişim problemlerinde,
- Semptomları kontrol altına almada ortaya çıkabilecek sorunlarda,
- Kompleks vakaların tedavi ve bakım planlarıyla ilgili verilmesi gereken zor kararlarda ve ağır hastalığı olan veya yaşamının son döneminde olan hastaların tedavi bakımlarıyla ilgili palyatif servis veya poliklinikte çözülmesi olası olmayan diğer sorunlarda işbirliğine gitmektedir.

Ekipte yer alan meslek gruplarının ve hasta yakınlarının görev tanımları şunlardır;

Doktor; İnterdisipliner palyatif bakımında önemli bir rol oynar. Genellikle uzmanlığın getirdiği yetenekler dışında, ağrı ve diğer semptomların kontrolü, ileri tedavileri planlama ve hastalığı yönetebilecek becerilere sahip olmaları gerekmektedir. Tedavilerin denetlenmesi ve değerlendirilmesinde sorumlulardır. Tıbbi uygulamaların tartışılmasını sağlama, araştırmaları inceleme ile araştırma sonuçlarını dikkatle uygulama gibi eğitimsel rolleri de bulunmaktadır (WHO, 2007; who.int, Erişim Tarihi: 10/10/2018). Palyatif tedavi ve bakım ekibinde yer alan doktor palyatif tedaviyle ve bakımla ilgili hizmet içi eğitimleri verecek donanıma sahip olmalıdır (Bağ, 2012:146).

Hemşire; Hastalar ve yakınlarıyla en çok iletişimde olan ekip üyesidir. Hasta ve ailesini sağlık bakım servisleri ve diğer disiplinlere yönlendirmek amacıyla yakın çalışabilmelidir. Hastaya günlük becerilerini (vücut bakımı, beslenme, hareket etme vb.) gerçekleştirmesinde destek olmaktadır (Bağ, 2012:146). Doktor sayısının az olduğu sağlık bakım ortamlarında ekibin lideri ve palyatif bakımın bütün yönlerinin gerektirdiği hizmetlerden sorumlu olabilirler. Palyatif bakım ekibi içinde hemşireler direkt bakım verici, eğitici ve danışman, bakımı koordine edici ve palyatif bakım ile ilgili araştırmacı rollerini üstlenmektedir (Esper, 2005; Fadıloğlu, 2006; Mirando, 2006).

Psikolog; Psikolojik olarak hastanın değerlendirilmesi ve psikiyatrik problemlerin önceden belirlenmesi önemli bir husustur. Hasta yaşamın son dönemlerinde ise yas süreci boyunca hastaya ve ailesine destek sağlamanın yanı sıra yetersizlik ve

hastalıklarla ilgili bireysel ve sosyal problemlerle baş etmede yardımcı olmaktadır (WHO, 2007).

Sosyal Çalışmacı; Hastanın ve ailesinin sosyal gereksinimlerinin belirlenmesi ve karşılanmasından sorumludurlar. Ekip içinde destekleyici rolleri vardır. Duygusal destek ve halk sağlığı hizmetlerine ihtiyaç duyulduğunda hasta veya yakınlarını ilgili kurumlara yönlendirmektedirler. Ayrıca hasta yakınlarının finansal zorluklar ve sıkıntılara neden olabilecek durumlarının önceden belirleyerek çözüm sağlamaktadırlar (WHO, 2007).

Farmakolog; Palyatif bakımda kritik bir yeri olan ilaç tedavisinde önemli bir rol oynamaktadırlar. Bakım için gerekli olan ilaçlara ulaşımının sağlanmasına destek olurlar. Aynı zamanda ilaç uygulama yolları, ilaç dozları ve reaksiyonları, uygun yöntemler hakkında bilgi sağlayarak ekibe destek olmaktadır (WHO, 2007).

Diyetisyen; Hastaya uygun olan yiyeceklerin ve porsiyonlarının hazırlanmasını sağlamaktadırlar.

Terapist; Jimnastik, solunum, sanat ve müzik terapistleri olabilir. Hastanın sözsüz iletişimini ve duygularını açığa vurmasını sağlar. Hastalığı kabullenmesine, korkusunu azaltmaya yardımcı olur. Jimnastik terapistleri egzersiz planları hazırlayarak ve uygulatarak hastanın zayıflayan fiziksel gücünü en iyi düzeyde kullanmasına yardımcı olmaktadır (Bağ, 2012:146).

Din adamı; hastanın yaşamının anlamını, geçmişte yaşananların hatırlanmasını, yaşamın bir bütün olarak değerlendirilmesini ve ileride olacaklar için aileyi ve hastayı hazırlamaktadırlar. Din adamları yaşam sonu bakımı hakkında eğitilmiş olmalıdırlar. Hastanın ve ailesinin inançları ve kültürel değerleri göz önüne alınarak yardımcı olunmalıdır (WHO, 2007).

Gönüllüler; Hasta ve ailesinin yaşam kalitesini en uygun seviyeye getirmek için çalışan sağlık profesyonellerine yardım etme amacıyla ekipte ya da hospislerde yer alabilir, düşük ve orta seviyede sağlık bakım kaynağına sahip ortamlarda, hastalar için bakım sağlayabilirler. Uygun eğitim ve destek ile gönüllüler, danışmanlar olarak çalışarak ya da uygulama sorumluluklarına yardımcı olarak hizmet sağlayabilirler.

Aynı zamanda gönüllüler, rehabilitasyona yardımcı olma, sağlık eğitimini sağlama, genel destek fonları, bilinçliliği artırma gibi konularda da görevlendirilebilirler (WHO, 2007). Hastayla doğrudan (hastayla/hasta yakınıyla sohbet, kitap okuma, gezme, geceleri hastaya refakat etme gibi) ve dolaylı (bürokratik işler vb) etkinliklerde bulunabilirler (Bausewein vd., 2004).

Hasta ve hasta yakını; Hastanın mevcut durumu, hastalığı ve olabilecek veya var olan semptomlar hakkında ekip üyelerinden bilgi edinir. Bakım planının hazırlanması ve geliştirilmesinde, karar alınmasında aktif rol oynarlar (Bağ, 2012:146).

Palyatif Bakımda, bakım ekibinin rolü şu şekilde ifade edilebilmektedir (Aksakal, 2014:17);

- Alınması gereken tıbbi kararlarda hasta ve yakınlarına bu zor kararları vermesine yardımcı olmak,
- Hastayı anlamaya çalışarak hasta yakınlarına duygusal ve manevi destek sağlamak.
- Bakım verenin yardım çağrılarına yanıt vererek her zaman ulaşılabilir olmak ve ihtiyaçlarını karşılamak,
- Hastalığın belirtilerine yönelik tedavi aşamasında kişiye özel bakım sağlayarak hastada rahatlama sağlamak,
- Hastanın ihtiyaçlarına ve kaygılarına yönelik kişisel bakım verirken, hasta yakınlarının da yaşam kalitesini yükseltmek için yardımcı olmak,
- Diğer ekip üyeleri ile koordineli çalışarak işbirliği içinde olmak ve hasta yakınlarına hastanın durumu hakkında bilgi vermek.

Palyatif bakım hizmetlerinin yaygınlaştırılması için, tüm ihtiyaç sahiplerine ulaşabilmek adına ilgili merkezlerin artırılması, pilot merkezlerin oluşturulması, bu merkezlerde bakım hizmetlerinin uygulanması ve deneyimin yaygınlaştırılması gerekmektedir. Bu kapsamda (Akdağ vd., 2011);

- Kurulacak merkezlerde çalışacak ekip üyelerinin gelişmiş merkezlerde deneyim kazanması,
- Ekip üyelerine “Palyatif Bakım Kursu” planlanması ve uygulanması,

- Palyatif bakım organizasyonu ve yönetim konusunda uluslararası eğitimlere katılımın sağlanması,
- Ekibin farklı meslek gruplarından oluşması gerekmektedir.

2.6.1. Palyatif Bakım Seviyeleri ve Ekipler

Primer Düzeyde Sunulan Palyatif Bakım Hizmeti

Primer düzeyde ekipler içerisinde yer alan uzman hemşireler, gönüllüler ve aile üyelerini palyatif bakım hizmeti ile ilgili eğitmektedirler. Ekip üyesi tüm hemşireler ağrı ve diğer semptomları yönetme ve psikososyal destek sağlamada eğitimidirler. Hizmet sunumunda kompleks vakalar sekonder veya tersiyer seviyede hizmet sunan uzman bir ekibin yer aldığı palyatif bakım merkezlerine yönlendirilmektedirler (Özçelik, 2011:23).

Sekonder Düzeyde Sunulan Palyatif Bakım Hizmeti

Ekipte yer alan tüm doktor ve hemşireler hastanın ağrı ve diğer semptomları yönetme ile psikososyal destek sağlamada eğitimidirler. Bu seviyede hizmet sunumunda karşılaşılan kompleks vakalar, palyatif bakım uzmanı olan doktor veya hemşirenin, yarı zamanlı çalışan bir sosyal hizmet uzmanı ve eczacının yer aldığı uzmanlık düzeyinde hizmet sunan bir palyatif bakım merkezine yönlendirilmektedirler (Özçelik, 2011:23-24).

Tersiyer Düzeyde Hizmet Sunulan Palyatif Bakım Hizmeti

Ekipte yer alan tüm doktor ve hemşireler hastanın ağrı ve diğer semptomları yönetme ile psikososyal destek sağlamada eğitimidirler. Bu seviyede hizmet sunumunda karşılaşılan kompleks vakalar, palyatif bakım uzmanı olan bir doktor, hemşire, yarı zamanlı çalışan bir sosyal hizmet uzmanı, psikiyatrist ve eczacının yer aldığı uzmanlık düzeyinde hizmet sunan bir palyatif bakım merkezine yönlendirilmektedir (Özçelik, 2011:24).

2.7.PALYATİF BAKIMIN TARİHSEL GELİŞİMİ

2.7.1.Dünyada Palyatif Bakımın Tarihsel Gelişimi

Palyatif bakımın ortaya çıkması orta çağ dönemine kadar uzanmaktadır. Ortaçağ zamanında “son dönem bakım” (hospis) terimi seyahat eden kişiler veya yolcular için sığınılacak bir yeri tarif etmek amacıyla kullanılmıştır (Kömürcü vd., 2003).

Dünyada ilk olarak 1842 yılında Fransa’da palyatif bakım ünitesi kurulmuştur. Modern anlamda ilk hospis (son dönem hasta bakım merkezi) hizmeti ise hemşire ve sosyal çalışma uzmanı Cicely Saunders tarafından St. Christopher’s Hospis adı altında 1967’de Londra’da başlatılmıştır. İlk palyatif bakım servisi ise 1975 yılında Kanada Montreal’de Royal Victoria Hastanesi’nde kurulmuştur. Bu anlayış tüm dünyada hızla yayılmış ve çok kısa bir süre içerisinde yüzlerce palyatif bakım servisi açılmıştır. Tüm bu merkezlerin ortak ilkesi palyatif bakımı insanî bir hak olarak görmeleridir (Aydoğan, 2011; Utlu, 2015).

Günümüz palyatif bakım anlayışı 1900’lerin son yarısında daha iyi anlaşılır hale gelmiş ve uygulanmıştır. Bugün dünyanın bir çok ülkesinde ileri düzey hastalar için geliştirilmiş palyatif bakım programları mevcuttur (Kömürcü vd., 2003).Günümüzde palyatif bakım hizmetlerinin en gelişmiş olduğu bölgeler Amerika San Diego bölgesi ve İspanya’nın Katalan Bölgesidir. Buralarda hemen her türlü palyatif bakım hizmet (evde bakım hizmeti, gönüllülerden oluşan yardım ekipleri, hastane servis destek ekipleri gibi) modelleri mevcuttur (Gültekin vd., 2010).

2.7.2. Türkiye’de Palyatif Bakımın Tarihsel Gelişimi

Selçuklu ve Osmanlı döneminde eğitimli hekimler ve diğer yardımcı sağlık personeli tarafından sağlık hizmetlerinin ücretsiz olarak sunulduğu ve vakıflar tarafından finansal desteğin sağlandığı merkezler olan Darüşşifalar mevcuttu. 1895 yılında hastalara, düşkünlere, kimsesizlere, yaşlılara ve yetimlere hizmet vermek amacıyla Darülaceze kurulmuştur. Burada cinsiyet, din, ırk ve sınıf farkı gözetmeksizin bakıma muhtaç insanların ihtiyaçları karşılanarak barındırılması sağlanmaktadır. Geçmişten günümüze Darülaceze’nin gelirleri büyük oranda hayırseverlerin bağışlarından oluşmaktadır (Kahveci ve Gökçınar, 2014).

Türkiye’de kanserli hastalara uzun süreli palyatif bakım verebilecek, hospis kavramına yakın ilk kuruluş Türk Onkoloji Vakfı’nın, İstanbul Yeşilköy’de “Kanser Bakımevi” adı ile 1993-1997 yıllarında hizmete vermeye başlayan kuruluşudur. Bu tür kuruluşlarda yatan hastalara sosyal güvenlik sistemlerimizce ödeme yapılmaması, bağış kaynaklarının yetersizliği, hasta ve yakınlarınca hospis kavramının yeterince anlaşılması bu kuruluşun kapanmasına yol açmıştır (medimagazin.com.tr, Erişim Tarihi:06/12/2016).

Kanserli hastaların palyatif bakım amaçlı ikinci “Hospis” girişimi ise Hacettepe Onkoloji Enstitüsü Vakfı tarafından 2006 yılında sonuçlandırılmış ve Hacettepe Onkoloji Hastanesine çok yakın, tarihi bir Ankara evi yeniden 12 odalı bir hospis’e dönüştürülmüştür. Ancak yasal düzenlemelerin olmayışı nedeni ile bu evin “Hacettepe Umut Evi” adı ile kanserli hastaların tedavi ve sonrasında birkaç hafta gibi kısa süreli konaklamalarını ve minimal ölçüde hemşire hizmetlerinden yararlanmalarını sağlayacak şekilde hizmet vermesi öngörülmüştür (medimagazin.com.tr, Erişim Tarihi:06/12/2016). Belirli düzenlemeler sonucunda toplam 10 özel odanın yanı sıra hasta ve yakınlarının hemen her ihtiyacını karşılamaya yönelik olarak oturma odası, yemek odası, hobi odası, mutfak ve çamaşır odası gibi ortak kullanım alanları yer almaktadır. Her hastanın beslenme gereksinimi farklı ve özel olduğundan, Umut Evi’nde tabldot yemek servisi verilmemektedir; ancak buzdolapları, bulaşık makinesi, ocağı ve diğer gereçleriyle mutfak tüm konukların kullanımına açıktır. Hacettepe Umut Evi’nde, konuklara sıhhi, güvenli, hastaneye en yakın yerde, ideal konaklama olanağı sağlanmasının yanında hastaların ruhsal, bedensel ve sosyal gereksinimlerini karşılamak üzere de çeşitli faaliyetler yürütülmektedir. Bu amaçla “Umuda Destek Programı” hazırlanmıştır. Hacettepe Üniversitesi Onkoloji Enstitüsü, Onkoloji Hastanesi, Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon Yüksekokulu’nun gönüllü destek verdiği Umuda Destek Programı, yurt dışında uygulanmakta olan benzer bazı programların ülkemizdeki ilk örneğidir. Bu program ile, Hacettepe Üniversitesi Onkoloji Hastaneleri’nde tedavi gören kanser hastalarına ve yakınlarına psiko-sosyal destek sağlanması amaçlanmaktadır. Program çerçevesinde gerçekleştirilen faaliyetlerle katılımcıların kanserle baş edebilmeleri, fiziksel dayanıklılıklarının artırılması, yeni koşullara uyum sağlayabilmeleri ve yaşam kalitelerinin yükseltilmesi hedeflenmektedir. Hastaların bu program kapsamında özbakımla ilgili

bilgilendirmeler yanında, ücretsiz olarak beslenme eğitimi, müzik dinletileri, pilates, yoga, vücut farkındalığı gibi faaliyetlerden yararlanabilmektedirler (hoev.org.tr, Erişim Tarihi: 01.04.2019).

Türkiye’de palyatif bakımın ilk adımı olarak T.C. Sağlık Bakanlığı tarafından “Evde Bakım Hizmetini” başlatılmıştır. Hastane ortamında palyatif bakım hizmetleri içine yasal düzenlemelere başlanılarak, erişkin hastalara yönelik ilk "Kapsamlı Palyatif Bakım Merkezi", Ankara Ulus Devlet Hastanesi’nde 2012 yılında açılan Palyatif Bakım Merkezi ayaktan ve yatarak palyatif bakım gereksinimi olan hastalara hizmet vermiştir. Toplam 25 yatağa sahip olan merkezde kanser, nörolojik hastalıklar, ileri dönem organ yetmezlikleri olan hastalara semptom tedavisi bakımı uygulanmıştır. Hasta ve yakınlarının birlikte kaldığı özellikli odalarda günlük hasta bakım planları teorik ve pratik olarak hem hasta hem de yakınlarına öğretilmiştir. Anestezi uzmanlarının sorumluluğunda olan merkezde ağrı başta olmak üzere diğer tüm semptomlara yönelik tedavi uygulanmış, psikolojik ve manevi destek verilmiştir (palyatifbakim.org, Erişim Tarihi: 03/10/2018).

Sağlık Bakanlığı Kanserle Savaş Dairesince tüm bu mevcut durum analizleri değerlendirilerek Pallia-Türk adında bir proje hazırlanmıştır. Palyatif bakım 2010-2015 Ulusal Kanser Kontrol Programının en önemli yapı taşlarından biri olarak kabul edilmiştir. Esas olarak Pallia-Türk aile hekimliği üzerine kurulu ve KETEM’ler ve sivil toplum örgütleri ile desteklenen; primer olarak hemşire bakımı üzerine oturtulan bir sistem olup, ülkemizin mevcut sosyo-kültürel yapısına en uygun sistem gibi durmaktadır (Gültekin vd. 2010).

Ege Üniversitesi Tülay Aktaş Palyatif Bakım Ünitesi Ege Üniversitesi Tıp Fakültesi Palyatif Bakım Ünitesi Ege Üniversitesi Rektörlüğü’nün onayı ve Ege Üniversitesi Tıp Fakültesi Dekanlığı’nın yaptığı görevlendirmelerle 2005 yılında çalışmalarına başlamıştır. Türkiye’de ilk Palyatif Bakım Ünitesi olan ve 5 yıl süre ile hizmet vermiş, yine Türkiye’de ilk kez Ege Üniversitesi bünyesinde “Palyatif Bakım Uygulama ve Araştırma Merkezi” (EÜPBM) kurulması için girişimlerini başlatmıştır (egepalyatif.ege.edu.tr, Erişim Tarihi: 13/12/2018).

Dr. Abdurrahman Yurtaslan Onkoloji Eğitim ve Araştırma Hastanesi Ağrı ve Palyatif Bakım Kliniği 2007 yılından beri hizmet vermekte olan Ağrı ve Palyatif Bakım Servisi, yeni çıkan Palyatif Bakım Yönergesine uygun olarak 13 yatakla ülkemizde ilk tescil edilen Palyatif Bakım Merkezi olmuştur (onkoloji.gov.tr, Erişim Tarihi: 01/02/2019).

2006 yılında kanser hastalarına terminal dönemde multidisipliner bakım sağlamak amacı ile Palyatif Bakım Derneği kurulmuştur. Derneğin çalışma alanları, rehabilitasyon, ağrı tedavisi, beslenme, hasta-hekim-aile üçgeninde psikiyatrik destek, hasta-aile-hekim-hemşire eğitimi, onkoloji ve cerrahidir (palyatifbakim.org, Erişim Tarihi: 05.03.2019).

2.8. PALYATİF BAKIMIN UYGULANMASINDAKİ ENGELLER

Gelişmiş ülkelerde olduğu gibi ülkemizde de palyatif bakım konusunda bazı engeller ve gecikmeler yaşanmaktadır. Bunlardan bazıları (Gültekin vd., 2010; Kömürcü, 2010; Yentür, 2007:155-158):

- Sağlık personelinin iş yükünün fazla olması ve sayılarının eksik olması,
- Başta hekimler olmak üzere sağlık çalışanlarının eğitiminde palyatif bakım eğitiminin eksik olması,
- Hasta ile iletişim konusunda sağlık profesyonellerine gerekli eğitimlerin verilmemesi,
- Hastaya ve yakınlarına, hastalık ve süreç ile ilgili kötü haberi nasıl vereceğinin bilememe,
- Tedavi odaklı yaklaşım gösterilmesi,
- Palyatif bakımın kanun ve mevzuatlarla desteklenmesinin yetersiz olması ve yeteri kadar mali desteğin olmaması,
- Hasta ve hasta yakınlarının palyatif bakım konusundaki farkındalığının düşük olması, semptom yönetiminde sabırsız davranması ve yeterince destek istememeleri,
- Hastanelerin fiziki yeterliliklerinin bakım için uygun durumda olmaması,
- Toplumun ölüm hakkında konuşmaması, bundan kaçınması ve ölüm karşısında yaşanan çaresizlikler,

- Palyatif bakım kavramı hakkında gerek toplumda gerek sağlık profesyonelleri arasında gerekli farkındalığın oluşmamış olması,
- Kaliteli bakım vermedeki yetersizlikler,
- Semptom kontrolünde standartların yeterince belirli olmaması,
- Ağrı kontrolünde engeller; Sağlık personeli ve hastanın opioid fobisi, bağımlılık korkusu vb.,
- Kırmızı ve yeşil reçeteye tabi ilaçların ulaşılabilirliğinde ve reçete yazma mevzuatındaki güçlükler,
- Yaşam süresini uzatmaya yönelik tedavi ile destek tedavisinin ayrı tutulması,
- Hastanın ne zaman palyatif bakıma ihtiyaç duyduğunu anlayamama,
- Semptomu tanımama, “lüzum halinde” orderların iyi uygulanmaması,
- Hastaların yeterli semptom bilgisi vermemesi,
- Profesyonellerin palyatif bakımı, hastalığı “ihmal etme” olarak değerlendirmesi olarak ifade edilebilmektedir.

Avrupa Palyatif Bakım Derneği (European Association for Palliative Care-EAPC) raporuna göre Türkiye de uzmanlık düzeyinde palyatif bakım hizmetinin verilememesinin nedenleri aşağıda sıralanmaktadır (Özçelik, 2011:28);

- Palyatif bakımla ilgili sağlık bakım personelinin olmayışı,
- Kanser tedavisinde odaklanma,
- Ülke ekonomik kaynakların yetersizliği,
- Sosyal güvenlik sisteminin evde palyatif bakım hizmetini karşılamaması,
- Güçlü opioidlerin sayısının azalığı, sadece morfin ve fentanly kullanıma hazır olması,
- Güçlü opioidlere psikolojik ve fiziksel bağımlılık gelişimi korkusu,
- Güçlü opioidlerin reçetelenmesi ile ilgili sorunlar (isteksizlik, korku, yasal prosedürler gibi).

Dünyada palyatif bakım ihtiyacının karşılanmasında bazı engeller bulunmaktadır. Bunlar (who.int, Erişim Tarihi: 28/11/2016);

- Ulusal sağlık politikaları ve sistemleri genelde palyatif bakım içermez,

- Sağlık profesyonellerine yönelik palyatif bakım eğitimi genellikle sınırlıdır veya mevcut değildir,
- Nüfusun opioid ağrı kesiciye erişimi yetersizdir, temel ilaçlara ulaşım konusunda uluslararası sözleşmelere uyulmamaktadır.

Palyatif bakımın önündeki diğer engeller arasında (who.int, Erişim Tarihi: 28/11/2016):

- Politika belirleyicilerin, sağlık uzmanlarının ve halk arasında palyatif bakımın ne olduğu, nasıl bir hizmet sunulabileceği ve faydaları konusunda farkındalığın olmaması,
- Ölüm ve ölümlle ilgili inançlar gibi kültürel ve sosyal engeller,
- Palyatif bakım ile ilgili yalnızca kanserli hastalar için olduğu ya da yaşamın son haftaları için gerekli olduğu gibi yanlış anlaşılmanın olması,
- Opioid analjezisine erişimi geliştirmenin, maddeyi kötüye kullanımın artacağına yönelik yanlış algılamalar yer almaktadır.

2.9. PALYATİF BAKIMDA ETİK SORUNLAR

Hastaya uygulanan tedavilerin sonuç vermediği durumlarda, palyatif bakıma ihtiyaç duyulduğu zaman hasta ve yakınlarına bu haberi vermek bazı etik sorunları ortaya çıkarmaktadır. Verilecek haberin içeriği, haberi verme durumu, kimin vereceği, doğru zaman ve yerin seçimi gibi durumlar etik açıdan problem yaratabilmektedir. Verilen haberin hastayı kötü etkileme ihtimali ile hastanın bilgi edinme hakkı çatışmaktadır. Bu açıdan hastaya gerekli bilgilerin verilmesinin hastaya herhangi bir zararı olup olmayacağına kimin karar vermesi gerektiği problemi ortaya çıkmaktadır (Sisk vd., 2016).

Kötü bir haberi vermek, hastada beklenmeyen ve sıkıntıya neden olabilecek problemler yaratabilir. Bu haberler üzüntüye neden olan haberlerdir. Kötü haber iyileştirilemez, fakat bu haberi yeni bir zorlukla karşılaşmamak için kötü bir şekilde vermemek gerekmektedir. Kötü haberin ne olduğunu hasta ne kadarını duymak istiyorsa o kadar söylenmelidir. Buna sağlık çalışanı değil hastanın kendisi karar vermelidir (Regnard ve Hockley, 2006).

Tıbbi müdahale ve tedavilerde hastalığın iyileştirilmesi, iyileştirilemediği durumlarda ise palyatif bakım gereği olan hastanın acısını dindirme, şikayetlerini azaltma veya mümkün olduğu sürece şikayetlerini ortadan kaldırma asıl amaçtır. Şifa amaçlı tıbbi müdahale ve tedavinin etki göstermediği durumlarda palyatif bakıma geçerken tıbbi endikasyon varsa, karar verme kabiliyeti olan hastaya durumu anlatılıp, hastanın palyatif bakıma geçiş için rızası alınıyorsa bu durumda herhangi bir sorun yoktur (İlkılıç ve Özkaya, 2019).

Sağlık çalışanın etik kurallara uygun davranabilmesi için kötü haberi vermeden kontrol etmesi gereken üç şey vardır (Regnard ve Hockley, 2006);

- 1.Kişinin anlaması: Hastanın konfüzyon, depresyon, endişe gibi nedenlerle konsantrasyonu azalmış olabilir. Kişinin duyma ve anlama yetilerinde sorun olmaması gerekmektedir. Hastanın verilen haberi anlayıp anlamadığını kontrol etmek önemlidir.
- 2.Kişinin bilgisi: Hastanın neleri bildiğini tahmin etmenin yararı olmaz. Kötü haberler duyguların dışı vurulmasıyla sonuçlanır. Çoğu zaman bu yüzden sağlık çalışanı kötü haberi vermek istemez.
- 3.Kişinin daha fazla bilgi edinme isteği: Kötü haberi verme yaklaşımı hastanın almak istediği tüm bilgileri verinceye kadar tekrarlanır, daha fazla bilgi almak istediğinde duymak istediği her şey söylenmelidir.

Kötü haber vermede yalnızca hasta düşünülmemelidir. Bu süreçten sağlık çalışanı da etkilenmektedir. Amerikan Ulusal Kanser Enstitüsü WEB sayfasında Bakım Verenlerin Hakları Bildirgesini yayınlamıştır. Bu bildirge şu şekildedir (cancer.gov.,Erişim Tarihi: 26.04.2019):

- 1.Kendimi önemseme hakkım var (Bu bencillik değildir, hastama daha iyi bakabilmem için kendime iyi davranmam lazım),
- 2.Diğer çalışanlardan yardım isteme hakkım var (Çünkü gücümün sınırlı olduğumu biliyorum),
- 3.Hastamla ilgili olan kısım dışında kendi yaşamımın diğer bölümlerini de sürdürme hakkım var, bazı şeyleri sadece kendim için yapma hakkına sahibim,

4.Kızgın olmaya, depresif olmaya, kızgınlığımı, zorlandığımı, duygularımı açıklamaya hakkım var,

5.Hastamın ya da çevremdekilerin bana kendimi suçlu ya da kızgın hissettirme girişimlerini reddetme hakkım var,

6.Hastam için yaptıklarımla ilgili geri bildirim istemeye, affedilmeye, kabullenilmeye, sevilmeye, bağlanmaya, önemsenmeye hakkım var,

7.Yapabildiklerimle gurur duymaya hastamın ihtiyaçlarını karşılayabildiğimde kendimi alkışlamaya hakkım var,

8.Hastamın benim tam gün yardımına ihtiyaç duymadığı zamanlarda beni ayakta tutabilecek bir yaşama ve bireyselliğimi korumaya hakkım var.

Terminal dönem bakımı etik ikilemlerin en sık görüldüğü alanlardan biridir. Sağlık çalışanları hasta ile ilgili verilecek kararları almalarında zorluklar yaşayabilir. Bu durumda hastane etik kurulundan yardım alabilirler (Madenoğlu Kıvanç, 2017).

2.10. PALYATİF BAKIMDA HEMŞİRELİK HİZMETLERİNİN ÖNEMİ

Palyatif bakım hizmeti vermek sağlık personelinin fiziksel ve ruhsal olarak olumsuz yönde etkilemektedir. Palyatif bakımda sağlık personeli içinde en çok hemşireler hasta ve yakınları ile iletişim içindedir. Diğer sağlık alanlarından farklı olarak hemşireler hastanın fizyolojik işlevlerini sürdürmesine odaklanmak yerine, yaşamının son döneminde olan hasta ve yakınlarının ihtiyaçlarını tanılamaya ve karşılamaya odaklanmalıdır (Can, 2018).

Hastaların yaşam ile ilgili düşünce ve tercihlerini konuşmak hemşirelerin görevidir. Hastalık ve tedavi sürecinde hastalarla en çok hemşireler iletişim içinde ve bu yüzden iletişim becerileri hastanın bakımı için çok önemlidir. Yaşamının son döneminde olan hastalar ve aileleri ile iletişim kurmak hemşireler için zor bir görevdir. Hasta ve yakınına kötü haberi vermek her ne kadar hekimlerin görevi olsa da her an hastanın yanında bulunan hemşireler içinde önemli bir sorumluluktur. Kötü haberi vermek zor bir süreçtir ve bu süreci kolaylaştıran, temel iletişim teknikleri ve bilgi almayı kolaylaştıran soruları içeren, altı basamaklı bir sistem olan “SPIKES Protokolü” sağlık

personelinin sıklıkla kullandığı bir yöntemdir. Bu yöntemin içeriği; Görüşme hazırlığı ve kurgulama yapma, hastanın algısını değerlendirme, hastanın çağrısını alma, hastaya bilgi verme, empatik yanıtlarla hastanın duygularını anlama ve paylaşma, taktik geliştirme ve bakım planını anlatmadan oluşur (Ptacek ve Eberhardt, 1996; Baile vd. 2000; Park vd. 2010).

Dünya Sağlık Örgütü, hastanın bakımını sağlayan aile üyelerinin ihtiyaçlarını palyatif bakımın asıl hedeflerinden biri olarak belirlemiştir. Bu yüzden aile ihtiyaçlarının karşılanması hem hastaya verilen bakımın kalitesi hem de bakım verenin ruhsal ve fiziksel sağlığı açısından önemlidir (Can, 2018). İleri düzey kanser hastalarına verilen bakım daha kapsamlı olması gerektiğinden ve ailelerin yaklaşan ölümle başa çıkmaları gerektiğinden verilen palyatif bakım hizmeti bu hasta ve yakınlarına daha zor olmaktadır. Aile üyeleri bu duruma hazırlıksız olduğundan, kendi sağlık ve iyilik halleri olumsuz etkilenecek ve yaşadıkları stres sonucu verilen bakımın niteliksiz olmasına yol açabilir (Tsigaropoulos vd., 2009; Adelman vd., 2014). Bu durumda hemşireler hasta ve aile üyelerine psikososyal yönden de destek olma durumundadırlar. Hemşireler aileyi bilgilendirme, aile üyelerini genel sağlık durumu hakkında bilgilendirme, kayıp ve yaşla ilgili destek ve gerekli kaynaklar hakkında bilgilendirme gibi görevleri üstlenebilmektedirler.

Palyatif bakım veren hemşireler tıpkı hastalar ve hasta yakınları gibi korku, öfke, depresyon, kaygı, suçluluk ve çaresizlik yaşarlar. Hastanın ölümcül hastalık tanısı koyulduğunda hemşire yadsıma sürecine girebilir. Bu süreçte hemşire hastalığı tedavi ettiği ve teknik işlemleri gerçekleştirdiği için bakımın diğer boyutları eksik kalır. Hastanın öleceğini yadsıyan hemşire, tedavi edilemeyecek duruma gelen hastalığın tedavisini sürdürebilir ve bu da hastanın daha çok acı çekmesine neden olabilir (Çimete, 2002; Çavuşoğlu, 2004).

Hemşireler tedavisini üstlendikleri hastanın ölümüyle başarısızlık ve yetersizlik hissedebilirler. Bunun yanında hastanın bakımında da başarısız ve yetersiz kalmaktan korkarlar. Hastanın yalnızca tıbbi tedavisiyle ilgilenmelerinden dolayı diğer ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz kalan hemşireler kendilerini başarısız olarak görebilirler. Yetersizlik duygusu hemşirelerin suçluluk duygusuna kapılmalarına ve kaliteli bakım vermeyi daha uzun yaşatmak olarak algılayıp tedavi edilemeyecek

durumda olan hastanın tedavisini sürdürmekte ısrarcı olabilmektedirler. Oysaki palyatif bakımda hastayı uzun süre yaşatmak değil, kalan ömrünü kaliteli geçirmesini sağlamak ve olabildiğince acı çekmesini önlemektir (Çavuşoğlu, 2004; İnci ve Öz, 2012; Coyle vd., 2015). Hemşirelerin uyguladıkları tedaviye hastanın olumsuz yanıt vermesi, hastanın daha da kötüleşmesi hemşirenin kendisine ve hastaya öfke duymasına yol açabilmektedir (Çimete, 2002).

Ölümü yaklaşan hasta ve yakınlarına bakım hizmeti vermek zor bir deneyimdir. Ölüm gerçeği ile yüzleşmek hasta ve yakınlarını ilgilendiren bir durum gibi görünsede sağlık personeli için de zor bir durumdur. Günümüzde ölümlerin çoğunun hastanelerde gerçekleşmesi sonucunda ölüm süreci toplumdan yalıtılmakta ve duygusal yükün çoğunluğu sağlık personeline yüklenmektedir. Hemşireler kendi ölüm kaygıları nedeni ile tedavi ve bakım verdikleri ölümü yakın olan hastadan uzaklaşabilir, hasta ve yakınlarının ihtiyaçlarının fark etmeyebilirler. Ölüm kaygılarının vermiş olduğu duygusal yükü baş etmek adına yalıtma gibi savunma mekanizmalarıyla bireysel duyarlılıklarını kaybedebilirler. Bunların sonucunda nitelikli bir palyatif bakım hizmeti veremeyebilirler (Özaltın, 1996; Öz, 2004, İnci ve Öz, 2012).

Hemşireler hastalar ve yaklaşan ölümleri ile empati kurabilmekte ve kendi travmatik stres ve tükenmişlikleri artabilmektedir. Bunun sonucunda hasta merkezli bakım anlayışı kesintiye uğrayabilir. Yaşamının son döneminde olan hastalara bakım hizmeti veren hemşirelerin, hastalarını sürekli olarak kaybetmenin verdiği etkilerle bir süre sonra tükenmeleri kaçınılmazdır. Bu yüzden etkili baş etme yöntemleri geliştirmeleri, çeşitli destek kaynaklarından yararlanmaları gerekmektedir. Palyatif bakım personeline yapılan mindfulness odaklı varoluşçu eğitim, hemşirelerin yaşanan ölümler karşısında depresif semptomları azaltmakta ve duyarsızlaşmalarını sağlamaktadır (Super, 2001; Çimete, 2002; Gerhart vd., 2016).

Palyatif bakım hizmeti veren hemşireler yaşam sonu bakım konusunda iyi bilgilere sahip olsa da mevcut çalışma koşulları hemşireyi zorlayabilmektedir. Çalışma saatleri, fazla iş yükü, ekip içindeki kötü ilişkileri tükenmişliği artırmaktadır. Çalışma saati ve iş yükünün fazla olması strese yol açabilir, yorgunluğa neden olabilir, bu durum da hemşireleri olumsuz olarak etkileyebilir. Zorluklarla baş edebilmesi için destekleyici bir iş ortamı oluşturulması, bunun içinde psikososyal sorunlara yönelik kurslar,

seminerler ve konferanslar düzenlenebilir. İş ortamında da kendilerini, yaşadıklarını ifade edebilecek ortamlar oluşturulmalı, bu ortamlar sayesinde kendiyle benzer duygular yaşayan meslektaşlarının varlığını bilmesi ile kendi duygularını daha kabul edilebilir bulabilirler (Lederberg ve Joshi, 2005; Can, 2018).

Palyatif bakımın yeni bir alan olması ve gerekli önemin verilmemesi nedeniyle, tıp ve hemşirelik bölümü öğrencilerine palyatif bakım konusunda ayrıca eğitim verilmemektedir. Palyatif bakım merkezlerinde çalışacak personele hizmet içi seminerler ile eğitim verilmektedir. Palyatif bakım ile ilgili verilen eğitimlerde, öncelikle palyatif bakımın önemi üzerinde durulmalı ve bunun yanında; palyatif bakım hizmeti, psikososyal ve manevi bakım, ağrı ve diğer semptomların yönetimi, etik ve yasal konular, stresle başa çıkma, ölümü yaklaşan hasta ve yakınlarına yaklaşım ve iletişim becerileri gibi konularda da eğitimler verilmelidir (Elçigil, 2012; Şahan ve Terzioğlu, 2015).

III. SAĞLIK KURUMLARINDA MALİYET ANALİZİ

Bu bölümde, maliyet ile ilgili kavramlar, giderlerin sınıflandırılması, maliyet hesaplama yöntemleri, gider dağıtımını ele alınmıştır.

3.1.MALİYET İLE İLGİLİ KAVRAMLAR

Maliyet, harcama ve gider kavramları günlük hayatımızda sıklıkla kullandığımız ve genellikle birbirleri yerine yanlış kullandığımız terimlerdir. Her ne kadar sağlık kurumları kar amacı gütmeyen işletmeler olsa da, sağlık alanında yaşanan teknolojik gelişmeler ile birlikte yeni tedavi türlerinin gelişmesi, nüfus artışı, sağlığa verilen önemin artması, sağlık kurumlarının sayısının artması gibi nedenlerden dolayı maliyet kavramının önemi her geçen gün artmaktadır. Bu nedenle maliyetlerin hesaplanmasında bu kavramların anlamlarının ve aralarındaki ilişkinin bilinmesi önemli bir husustur.

Maliyet; Belli bir amaca ulaşabilmek için vazgeçilen varlıkların genellikle parayla ölçülen toplamıdır (Büyükmirza, 2008:44). Kişi ve örgütlerin her çeşit faaliyetlerinin bir maliyeti olduğu söylenebilir (Recep, 2012:4). Ticari işletmeler için, satın alınan malın bedeli ve bu malı elde ederken taşıma, sigorta, depolama gibi yapılmış tüm giderler bu malın maliyetini oluşturur. Üretim işletmeleri için ise, üretilen malın mamul haline gelmesi için, üretim ile ilgili katlanılan tüm fedakarlıklar mamulün maliyetini oluşturmaktadır (Yükçü,1999:39).

Sağlık hizmetlerinin maliyeti, sağlık kurumlarının hizmet üretebilmesi için harcadığı üretim faktörlerinin para ile ölçülebilen değeri şeklinde ifade edilebilmektedir. Sağlık kurumları üretim faktörleri; insan gücü, tıbbi malzeme ve cihaz, ilaç, elektrik, su, doğalgaz, temizlik ürünleri, gıda ürünleri, bina, demirbaş, kırtasiye gibi çok farklı kaynaklar olabilir. Bu üretim faktörlerinin kullanabilmek için gerekli olan finansal kaynaklar sınırlıdır ve bu nedenle maliyetler sağlık kurumlarının önemli bir sorunu olmaya devam etmektedir. Sağlık kurumlarında maliyetler; polikliniklerde poliklinik maliyeti, kliniklerde hasta günü maliyeti, ameliyathanelerde ameliyat maliyeti, yoğun bakımda hasta günü maliyeti, laboratuvarlarda ve radyolojide tetkik maliyeti, diyalizde seans maliyeti gibi ifade edilmektedir. Bu maliyetlerin, hem sağlık kurumu genelinde

hem de ayrı ayrı her bir poliklinik, klinik, ameliyathane ve laboratuvar bazında hesaplanması gerekmektedir (Mut ve Ağırbaş, 2017:204).

Maliyetle İlgili Temel Unsurlar (Koç, 2012:6);

- 1- Maliyet oluşması için harcamanın işletmenin ana faaliyetini oluşturan mamul veya hizmetleri üretebilmek amacıyla yapılmış olması gerekmektedir.
- 2- Üretim için yapılan bir harcama parasal olarak değerlendirilebiliyorsa maliyet sayılır.
- 3- Maliyet, belirli bir üretim faaliyetini sürdürebilmek için gerekli diğer bazı maliyetleri de üretim maliyeti kapsamı içine alır.

Gider; İşletmenin ekonomik fayda sağlamak ve faaliyetine devam edebilmek için belli bir dönemde kullandığı girdilerin faydası tükenmiş maliyetlerinin hasıllattan düşülen kısmına gider denir (Çetiner, 2007:10).

Maliyet ve gider kavramları genellikle birbiri ile karıştırılmaktadır. Oysaki maliyet gider haline gelebilmesi için, teknolojik yıpranma, işletme, kullanma ve zaman aşımı unsurlarından birinin olması gerekir. Bu unsurlardan birinin oluşması ile maliyetler üretime dönüştürülmekte ve gider olmaktadır (Hacıüstemoğlu, 2001:11).

Harcama; Herhangi bir amaçla işletme tarafından ödenen nakitin, transfer edilen varlığın, katlanılan borcun veya sunulan hizmetlerin para cinsinden ödenmiş tutarıdır. Harcama kavramı ödeme kavramından daha geniş bir kavramdır. Harcama, ödeme ya da ödeme vaadinde bulunmadır (Recep, 2012:5).

Harcama karşılığında bir fayda elde edilmesi gerekmektedir. Elde edilen fayda aynı dönemde tüketiliyorsa harcama gidere dönüşmektedir. Ancak ilerleyen dönemlerde tüketiliyorsa harcama maliyete dönüşmektedir (Akdoğan, 2018:9).

3.2. GİDERLERİN SINIFLANDIRILMASI

Giderler çeşitlerine, işletme fonksiyonlarına, ürünlere/hizmetlere yüklenmelerine, faaliyet hacmiyle olan ilişkilerine, kontrol edilebilirliğine ve fiili olup olmamasına göre sınıflandırılabilir. Bu bölümde bu sınıflamalar açıklanmaya çalışılacaktır.

3.2.1.Giderlerin Çeşitlerine Göre Sınıflandırılması

Bu sınıflandırmada giderler, çeşitlerini belirleyen doğal isimlerine göre sınıflandırılır. Hizmet üretim maliyetleri, işçilik, su, yakıt, elektrik, kullanılan madde ve malzeme, haberleşme, vergi ve diğer çeşitli giderler gibi kendi isimlerine göre sınıflandırılmaktadır. Giderlerin çok çeşitli olması ve hepsinin kendi isimleriyle sınıflandırma yapmanın zor olduğu için bu giderler kendi içinde bir gruplandırma yapılarak sınıflandırılmıştır (Vatansever, 2013:22).

Gider çeşitleri hesapları kodlanırken aşağıda belirtilen sınıflama esas alınmıştır (Özgülbaş vd., 2013:56):

- 790 İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- 791 İşçi Ücret ve Giderleri
- 792 Memur Ücret ve Giderleri
- 793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetlere İlişkin Giderler
- 794 Çeşitli Giderler
- 795 Vergi Resim ve Harçlar
- 796 Amortisman ve Tükenme Payları
- 797 Finansman Giderleri

3.2.1.1. İlk Madde ve Malzeme Giderleri

İlk madde ve malzeme giderleri, bir işletme ister mamul, ister hizmet üretsin amacına ulaşabilmek için ve var olma amacını yerine getirebilmek için kullandığı her türlü madde ve malzemelerden oluşmaktadır (Aslan, 2015:38).

Akdoğan ilk madde ve malzeme giderlerini; “*Mal ve hizmetlerin üretilmesini, işletme faaliyetlerinin devamlılığını sağlamak amacıyla tüketilen her türlü direkt ilk madde ve malzeme, indirekt malzeme ve malzemeye ait üretimle ilgili dışarıya yaptırılan işleri kapsar*” şeklinde tanımlamıştır (Akdoğan, 2018:205).

Sağlık kuruluşlarında ilk madde ve malzeme, sağlık hizmeti üretebilme amacıyla kullanılan ilaç ve tıbbi sarf malzemelerdir. Bunun yanında temizlik, gıda, bakım-onarım, kırtasiye malzemeleri de ilk madde ve malzemedir (Ağırbaş, 2014).

Ne tür ilk madde ve malzeme olursa olsun maliyet yönetimi açısından sağlık hizmeti için kullanılan ilk madde ve malzeme direkt ve endirekt ilk madde ve malzeme olarak dikkate alınır, maliyetleri ayrı ayrı takip edilir. İlaçlar ve serumlar gibi, maliyeti belirlenmesi gereken sağlık hizmetine doğrudan aktarılması ekonomik açıdan anlamlı olan tüm madde ve malzemeler direkt ilk madde ve malzeme olarak adlandırılabilir (Ataç, 2009:25). Direkt ilk madde ve malzeme, sağlık hizmetinin sunulması için gereken, her hasta başına ne kadar kullanıldığı belli olan ve hizmet maliyetine direkt yüklenen hammaddelerdir. Sağlık kurumlarında endirekt ilk madde ve malzeme ise; hizmetin sunumunda direkt ilk madde ve malzeme dışında kalan, verilen hizmetin temel yapısını oluşturmayan ancak tamamlayıcı olan, hasta başına ne kadar kullanıldığı belli olmayan ve hizmet maliyetine çeşitli dağıtım yöntemleri ile yüklenen madde ve malzemelerdir (Vatansever, 2013:23). Alkol, temizlik malzemeleri gibi direkt ilk madde malzeme dışında kalan, hizmet için gereksinim duyulan ancak her hizmet birimi için ne kadar kullanıldığını belirlemenin zor olduğu ve hizmetin esas yapısında yer almayan madde ve malzemeler endirekt ilk madde ve malzemeye örnek olarak verilebilir(Ataç, 2009:25).

Endirekt ilk madde ve malzeme maliyetleri de kendi içinde ikiye ayrılmaktadır.

-Yardımcı malzemeler: Sargı bezi, batikon gibi ne kadar kullanıldığı belirlenemeyen, ilk madde ve malzemenin kullanımına yardımcı olan, sağlık hizmeti sunmak için tüketilen madde ve malzemelerdir.

-İşletme malzemesi: Sunulan hizmetin içine direkt olarak girmeyip, hizmetin kesintisiz ve en iyi şekilde yürütülmesi için kullanılan endirekt malzemelerin yardımcı malzemeleri dışında kalan temizlik malzemeleri, akaryakıt, kırtasiye ve büro malzemeleri, yiyecek malzemeleri, mefruşat ve bakım onarım malzemeleri, tıbbi cihaz ampulleri gibi madde ve malzemelerdir. Endirekt ilk madde ve malzeme maliyetleri, ilk olarak genel hizmet maliyeti şeklinde belirli hesaplarda toplanır daha sonra çeşitli dağıtım anahtarlarıyla sunulan hizmetlere yüklenir (Vatansever, 2013:24).

3.2.1.2.İşçi Ücret ve Giderleri

İşletmenin amacını gerçekleştirebilmesi, gerekli faaliyetlerini sürdürebilmesi, üretim ve diğer gerekli hizmetleri gördürmek amacıyla, İş Kanununa göre çalıştırılan personel

için tahakkuk ettirilen, her türlü işçilik giderlerinin izlendiği gider grubudur (Akdoğan, 2018:282; Özgülbaş vd., 2013:57). İşletme faaliyetleri için tahakkuk ettirilen brüt ücretler, fazla mesai, nöbet ücretleri, esas işçilik, sosyal sigorta işveren ve işçi primleri, ikramiyeler, yıllık izin ücretleri, hafta tatili ve genel tatil ücretleri, eğitim giderleri, yolluklar, her türlü sosyal yardımlar ve işçilere ait diğer giderler işçi ücret ve giderlerini oluşturmaktadır (Akdoğan, 2018:282; Aslan, 2015:39-40).

İşçiler, hizmet sunumu ya da mamul üretimini gerçekleştirmek için araç-gereç, donanım, ilk madde ve malzeme gibi unsurlardan yararlanarak bir ürün ortaya çıkarmaktadırlar. Bu ürünün ya da hizmetin ortaya çıkmasında doğrudan katkısı bulunan işçiliklere direkt işçilik; ortaya çıkan ürün ya da hizmetin devamını sağlamak, düzenli bir şekilde yürütülmesini sağlayan işçilik biçimine ise endirekt işçilik denmektedir. Bu personele emeklerinin karşılığında yapılan ödemeler ise işçilik maliyeti olarak adlandırılmaktadır (Ataç, 2009:25; Vatansever, 2013:28).

3.2.1.3.Memur Ücret ve Giderleri

İşletmenin faaliyetlerini sürdürebilmesi amacıyla Personel Kanunu hükümlerine göre çalıştırılan aylıklı yönetici, memur, büro personeli vb. için tahakkuk ettirilen memur ücretleri ve memurlara ait her türlü giderleri kapsamaktadır (Akdoğan, 2018:322).

Bu giderler arasında;

- Brüt ücretler,
- Nöbet ücretleri,
- Primler,
- İkramiyeler,
- Sosyal yardımlar,
- Sosyal Güvenlik Kurumu işveren payları/Emekli Sandığı aidatları,
- Eğitim giderleri,
- Yolluklar

gibi giderler yer almaktadır (Özgülbaş vd., 2013:58).

Sağlık kuruluşları birbirinden farklı meslek grubunun bir arada çalıştıkları işletmelerdir. Ücretler de ilk madde ve malzeme gibi verilen hizmetle ilişkilerine göre

direkt ve endirekt olarak ikiye ayrılabilir (Özkan, 2000:50-51). Direkt işçilik; hizmetin veya mamulün üretimine doğrudan katkısı bulunan ve sunulan hizmete maliyeti doğrudan yüklenebilen işçiliklere *direkt işçilik* denir (Ataç, 2009:25). Sağlık kuruluşlarında esas üretim gider yerlerinde fiilen tıbbi hizmet veren hekim, hemşire ve diğer personelin ücretlerinden oluşmaktadır (Baykal, 2010:34). Endirekt işçilik; hizmetin veya mamulün üretiminin düzenli olarak yürütülmesine destek veren, direkt ücretler dışında kalan, hizmetin veya mamulün üretimi ile dolaylı olarak ilgili olan personelin ücretleridir. Yönetici konumunda çalışanlarda endirekt işçilik olarak değerlendirilmelidir. Sağlık kuruluşlarında endirekt işçilik giderlerine; temizlik görevlisi, aşçı, hasta danışma personeli, başhekim, hastane müdürü, satın alma memurlarına ödenen ücretler örnek verilebilir. Endirekt ücretlerin verilen tıbbi hizmetin ya da hastanın maliyetine pay edilmesi için bazı dağıtım anahtarlarından yararlanılmaktadır (Durukan, 2006:63; Ataç, 2009:25; Baykal, 2010:34). Organizasyonun yapısı ne olursa olsun sağlık kuruluşlarında maliyetlerin en önemli kalemini personel giderleri oluşturmaktadır.

Kamu sağlık kurumlarında yapısı gereği çalışan personel 657 sayılı devlet memurları kanununa tabi çalışmaktadır. Bu nedenle işçi ücret ve memur ücret giderleri yerine bu çalışmada personel ücret ve giderleri başlığı altında incelenmiştir.

3.2.1.4.Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetlere İlişkin Giderler

İşletmenin faaliyetlerini devam ettirebilmesi, mamul ya da hizmet üretimi, pazarlama ve diğer hizmetleri gerçekleştirebilmek için kişi, kurum ve kuruluşlardan sağlanan fayda ve hizmet giderleridir (Akdoğan, 2018:329). Temizlik hizmetleri, güvenlik hizmetleri, elektrik, su ve doğalgaz, bakım onarım hizmetleri, haberleşme ve iletişim hizmetleri, nakliye hizmetleri, danışmanlık hizmetleri, pazarlama ve tanıtım için alınan hizmetler dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlere örnek olarak verilebilir (Aslan, 2015:41; Zengin, 2013:42; Vatansever, 2013:29).

Sağlık kurumlarında temizlik, bakım-onarım, danışmanlık gibi hizmetler dışarıdan bir firmaya yaptırılıyor ise, bunlar için yapılan harcamalar dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler grubunda yer almaktadır. Ancak bu hizmetler hastane personeli tarafından

yerine getiriliyor ise personel gideri grubunda, bu hizmetler için tüketilen malzemeler ise ilk madde ve malzeme giderleri grubunda yer almaktadır (Karakaya, 2006, s.26).

3.2.1.5.Çeşitli Giderler

İşletmenin faaliyetlerini sürdürebilmesi için gerekli olan, diğer sınıflandırmalara dahil olmayan giderlerdir. Bu giderlere kira giderleri, sigorta giderleri, reklam ve satışları teşvik giderleri, eğitim ve kültür yayın giderleri, yolluk ve seyahat giderleri, sosyal giderler, ortak giderlere katılma payları, havale ve tahsil giderleri ile mahkeme ve noter giderleri örnek olarak verilebilir (Lazol, 2004:10; Karakaya, 2006:21; Akdoğan, 2018:336).

Sağlık işletmelerinde çeşitli giderlere, hizmet sunumunda kullanmak üzere kiralanan binaların kira gideri, üst yönetimin eğitim ve yolluk giderleri, kullanılan araçların sigorta giderleri gibi giderler örnek olarak verilebilir.

3.2.1.6.Vergi Resim ve Harçlar

Çeşitli mevzuat ve vergi yasaları gereğince tahakkuk ettirilen, gider özelliği taşıyan vergi, resim ve harçlardır (Menderes, 1994:25-26). Vergi, resim ve harç giderleri arasında; işletmenin ödediği her türlü vergi, damga vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, emlak vergisi, taşıt alım vergisi, katma değer vergisi, tapu harçları, mal bedeline dahil edilmeyen gümrük vergileri, dış ticaret belge harçları, belediye resimleri gibi giderler yer almaktadır (Karakaya, 2006:20-21).

Kamu sağlık kurumları elde ettikleri gelirlerden devlete pay vermekle yükümlüdür. Bu paylar; merkez hissesi, hazine hissesi, Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu (SHÇEK) paylarıdır. Ayrıca 27648 sayılı ve 21.07.2010 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasında Kurum Katkısına İlişkin Usul ve Esaslara Dair Tebliğ ile kamu ve özel sağlık kurum ve kuruluşlarında çalışan ayrıca mesleklerini serbest olarak icra eden hekimler, dış hekimleri ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanlar, tıbbi kötü uygulamadan doğacak ve kendilerinden talep edilebilecek zararlar ile bu nedenle kendilerine yapılacak rüculara karşı sigorta yaptırmak zorundadır. Kamu sağlık kurum ve kuruluşlarında çalışanların sigorta priminin yarısı kendilerince ödenirken; diğer yarısı

eğer kurumun döner sermayesi varsa döner sermayeden yoksa kurum bütçelerinden ödenmektedir.

3.2.1.7. Amortisman ve Tükenme Payları

Kurumların duran varlıkları için ayırdığı amortisman ve tükenme paylarından oluşur (Lazol, 2004:10). Amortisman (yıpranma payı); Maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların elde edilmesi için yapılan giderlerin, bu varlıklardan yararlanılan dönemlere pay edilerek, her döneme düşen kısmının gider olarak ele alınmasıdır (Aslan, 2015:42). Bir başka tanıma göre işletmenin faaliyetlerini yürütürken kullandığı sermaye mallarında yıldan yıla oluşan eskime, aşınma ve oluşan değer kaybının parasal ifadesidir (Vatansever, 2013:29).

Maddi duran varlıklar ve maddi olmayan duran varlıklar ile, özel tükenmeye tabi varlıklar için ayrılan amortisman ile tükenme paylarını kapsamaktadır (Durukan, 2006:42). Amortisman ve tükenme paylarına örnek olarak; maddi duran varlıklardan, makine ve cihaz, işletme arazisi, bina, tesis, taşıt, demirbaş amortismanı; maddi olmayan duran varlıklardan, araştırma ve geliştirme giderleri, haklar, şerefiye, kuruluş ve örgütlenme giderleri amortismanı; tükenme payları için ise hazırlık ve geliştirme giderleri, arama giderleri tükenme payları gösterilebilmektedir (Vatansever, 2013:30; Aslan, 2015:42).

Sağlık işletmelerinde amortisman ve tükenme paylarına örnek olarak; kullanılan tıbbi cihazlar, demirbaşlar, ambulans ve hizmet araçları, hastane binası için ayrılan amortismanlar ve tükenme payları örnek olarak verilebilir.

3.2.1.8. Finansman Giderleri

İşletmenin yatırım ve işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak, yatırım için gerekli olan nakit ihtiyacını karşılamak nedeniyle yabancı kaynak (çeşitli kurum, kuruluş ve şahıslardan) kullanımından doğan faiz, kur farkı, komisyon vb. gibi çeşitli giderlerden oluşmaktadır (Akdoğan, 2018:22; Karakaya, 2006:21).

3.2.2. Giderlerin İşletme Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırılması

Bu gruplandırma, işletmenin faaliyetlerini yürütürken yerine getirdiği çeşitli fonksiyonlar esas alınarak yapılmıştır. İşletmenin mamul ve/veya hizmet üretim

sürecinde ortaya çıkan satın alma, satış dağıtım, finansman, araştırma ve geliştirme, eğitim, pazarlama, genel yönetim vb. gibi fonksiyonların gerçekleştirilmesi için ortaya çıkan giderlerdir (Akdoğan vd., 2013).

3.2.2.1.Üretim Giderleri

İşletmenin ana faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmetlerin üretimini sağlamak amacıyla tüketilen varlıkların parasal tutarıdır. Bu grupta direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri incelenmektedir (Akdoğan, 2018:23). Hizmet üreten işletmelerde bu üç gider unsuru hizmet üretim maliyeti hesabı içerisinde toplu olarak değerlendirilmektedir (Durukan, 2006:43).

3.2.2.2.Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri

Mamul ve hizmetlerin üretiminin tamamlanmasından, alıcılara teslimine kadar geçen süreçte ortaya çıkan giderlerdir. Bu giderler arasında pazarların düzenlenmesi, depolama, ulaşım, nakliye giderleri ile mamul ve hizmetlerin tüketici davranışlarına göre ayarlanması gibi giderler yer almaktadır (Yükçü, 1999, s.41).

3.2.2.3.Araştırma-Geliştirme Giderleri

Yeni bir mamul üretmek, yeni üretim teknolojileri geliştirmek, eski bir mamulü geliştirmek üzere yapılan giderlerden oluşmaktadır. Üretilecek olan mamulün ve üretim süreçlerinin tasarımı ve geliştirilmesi, kalite kontrolüne ilişkin test muayene ve laboratuvar çalışmalarına ilişkin giderler, piyasa araştırması, satış tutundurması, sosyal ve psikolojik araştırmalara ilişkin giderler bu kaleme girmektedir (Yükçü, 1999, s.41).

3.2.2.4.Genel Yönetim Giderleri

Politikaların belirlenmesi ve işletmenin yönetilmesiyle alakalı giderleri kapsar (Tulsian, 2006:28). Daha çok yönetici pozisyonundaki personelin görev yaptığı, genel yönetimle ilgili yönetim kurulu, genel müdür, insan kaynakları finansman ve muhasebe gibi bölümlerde ortaya çıkan giderlerdir (Yükçü, 1999, s.44). İşletmenin faaliyetlerini sürdürmesi için yapılan fakat diğer fonksiyonlarla ilgili giderler içerisine girmeyen giderlerden oluşmaktadır (Durukan, 2006:43).

3.2.2.5.Finansman Giderleri

Yabancı kaynak sağlanması nedeni ile ortaya çıkan faiz ve komisyon gibi her türlü finansman giderlerinden oluşmaktadır (Durukan, 2006). Yatırım ve işletme (çalışma) sermayesi ihtiyacının karşılanması için yapılan kısa ve uzun vadeli borçlanmalara ait faiz, kur farkları, komisyon gibi giderleri kapsamaktadır (Lazol, 2004:10).

Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi amacıyla giderlerin toplanıp maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır. Gider hesapları uygulamada 7/A ve 7/B olarak iki seçenek halinde sunulmaktadır. İşletmeler organizasyon yapılarına, ihtiyaçlarına ve büyüklüklerine göre 7/A ve 7/B seçeneklerinden birini kullanmaktadırlar (Akdoğan, 2018:51).

7/A seçeneğinde giderler defter-i kebirde fonksiyon esasına göre bölümlenmiştir. Gider çeşitleri ve gider yerleri de yardımcı defterde izlenmektedir. Maliyet hesap gruplarının her biri defter-i kebir hesabı düzeyinde gider hesapları, yansıtma hesapları ve fark hesapları olarak bölümlenmiştir. Maliyet hesap grupları ve hesapların kod numaraları şu şekilde bölümlenmektedir (Akdoğan vd., 2014):

70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları

700 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı

700 Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hesabı

71 Direkt İlk Madde Ve Malzeme Giderleri

710 Direkt İlk Madde Ve Malzeme Giderleri

711 Direkt İlk Madde Ve Malzeme Giderleri Yansıtma Hesabı

712 Direkt İlk Madde Ve Malzeme Fiyat Farkı

713 Direkt İlk Madde Ve Malzeme Miktar Farkı

72 Direkt İşçilik Giderleri

720 Direkt İşçilik Giderleri

721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı

722 Direkt İşçilik Ücret Farkları

723 Direkt İşçilik Süre (Zaman) Farkları

73 Genel Üretim Giderleri

730 Genel Üretim Giderleri

- 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı
- 732 Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları
- 733 Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları
- 734 Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları

74 Hizmet Üretim Maliyetleri

- 740 Hizmet Üretim Maliyeti
- 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı
- 742 Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesapları

75 Araştırma Ve Geliştirme Giderleri

- 750 Araştırma Ve Geliştirme Giderleri
- 751 Araştırma Ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı
- 752 Araştırma Ve Geliştirme Giderleri Gider Farkları

76 Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri

- 760 Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri
- 761 Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı
- 762 Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri Fark Hesabı

77 Genel Yönetim Giderleri

- 770 Genel Yönetim Giderleri
- 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı
- 772 Genel Yönetim Gider Farkları Hesabı

78 Finansman Giderleri

- 780 Finansman Giderleri
- 781 Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı
- 782 Finansman Giderleri Fark Hesabı

3.2.3.Giderlerin Ürünlere/Hizmetlere Yüklenmesine Göre Sınıflandırılması

Hangi mamul veya hizmet için katlanıldığının tam olarak belirlenip belirlenememesine göre giderler ikiye ayrılmaktadır. Bunlar direkt (dolaysız) giderler ve endirekt (dolaylı) giderler olarak adlandırılmaktadır (Lazol, 2004:10).

3.2.3.1.Direkt Giderler

Direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik gibi mamul ya da hizmet bazında kolaylıkla izlenebilen, üretim maliyetine herhangi bir dağıtım anahtarı kullanmadan, mamullere/hizmetlere doğrudan yüklenen giderlerdir (Kaygusuz vd., 2009:42).

Burada direkt kelimesi farklı kullanıcı grupları ve alıcılara sunulan hizmetleri, yani üretim hattının son noktasını ifade etmektedir (Conteh vd., 2004:128). Bunun gibi giderler çoğunlukla maliyet taşıyıcısından sorumlu yöneticinin kontrolü altındadır (Finkler vd., 2007).

3.2.3.2.Endirekt Giderler

Üretilen mamul ya da hizmetlerle doğrudan ilişki kurulamayan, hangi mamul ya da hizmete ne ölçüde kullanıldığı tam olarak belirlenemeyen, maliyet hesabı yaparken farklı dağıtım ölçütlerine göre dağıtımı yapılan giderlerdir (Güzel, 2012:21).

Direkt gider dışında kalan bütün giderler endirekt giderdir (Finkler vd., 2007). Bir giderin direkt veya endirekt olarak ayrımında, ilgili giderin, gider yerine değil, mamul veya hizmete göre takip edilebilirliği dikkate alınır (Lazol, 2004:11). Endirekt maliyetlerin üretilen mal ve hizmetlerin maliyetlerindeki payını hesaplamak çok kolay değildir (Vatansever, 2013:35). Yönetim ve ulaşım gibi genel giderler bu kapsamdadır (Conteh vd., 2004:129).

Sağlık kurumlarında direkt ve endirekt giderlere örnekler, giderlerin çeşitlerine göre sınıflandırılması bölümünde verildiği için ayrıca bu bölümde örnek verilmemiştir.

3.2.4.Giderlerin Faaliyet Hacmiyle Olan İlişkilerine Göre Sınıflandırılması

Faaliyet hacmi, işletmelerin ürettiği birim mamul veya hizmeti belirli bir zaman diliminde üretmesi olarak tanımlanabilir. İş hacmi, çalışma hacmi ve etkinlik hacmi şeklinde de isimlendirilebilir (Aslan, 2015:43).

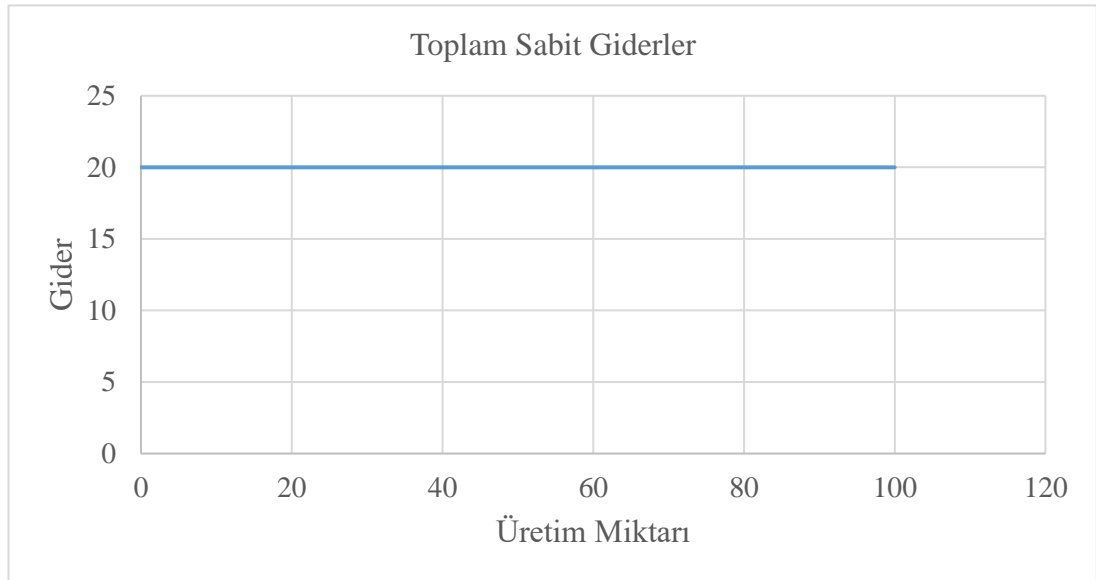
Giderlerin faaliyet hacmine göre sınıflandırılması, üretim miktarındaki farklılıklara göre giderlerin değişiklik gösterip göstermemesini baz alan bir sınıflandırmadır (Vatansever, 2013:35). İşletmelerin faaliyet hacimleri ile maliyetleri arasında önemli bir ilişki vardır. İşletmelerde faaliyet hacminin hesaplanabilmesi yönetim muhasebesi

açısından oldukça önemlidir (Ocak, 2001:3). Faaliyet hacmi, üretim kapasitesini belirleyen bir ölçüttür. Giderlerin faaliyet hacmiyle olan ilişkisi açısından sınıflandırılması fiyat kararlarının alınmasında, maliyet hacim kâr analizlerinde ve esnek bütçenin hazırlanmasında önemli bir yer almaktadır (Durukan, 2006:44).

Giderler faaliyet hacmiyle olan ilişkilerine göre sabit giderler, değişken giderler ve karma giderler olmak üzere üç temel grupta sınıflandırılır.

3.2.4.1.Sabit Giderler

İşletmelerde belli bir faaliyet aralığında, iş hacminin artışından veya azalışından etkilenmeyen giderlerdir (Akdoğan, 2018:564). Bu giderler, belirli bir dönem içinde toplam olarak sabit kalırken, birim başına ilk başta hızlı bir şekilde düşmekte, bu düşüş ise ürün sayısının artmasıyla yavaşlamaktadır. Bu özelliği ile işletmenin kapasite kullanımı ve giderleri arasındaki ilişkinin analizinde basit aynı zamanda yararlı bir araç olarak kullanılır (Lazol, 2008:13). Sabit giderler belirli bir dönemde ve belirli bir faaliyet hacminde toplam olarak sabit kalan, ancak birim başına değişken olan giderlerdir. Faaliyet hacmi arttıkça birim başına düşen sabit gider miktarı azalmaktadır (Moriarity ve Allen, 1991:24).



Şekil-1: Toplam Sabit Giderler



Şekil-2: Birim Sabit Gider

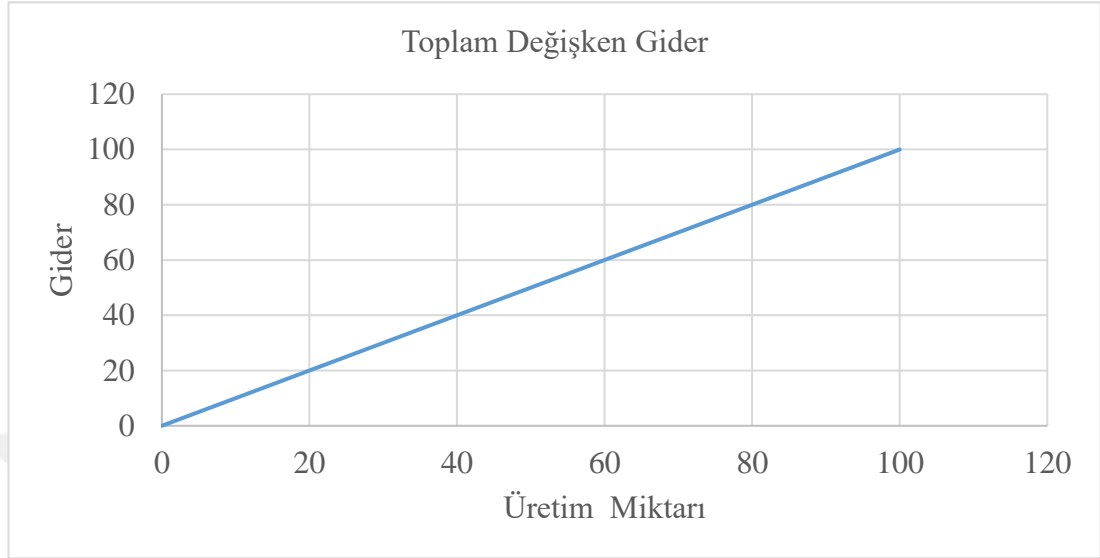
Sabit giderler ikiye ayrılır. Bunlar; yapısal ve planlanmış (isteğe bağlı, ihtiyari) giderlerdir. Yapısal giderler geçmiş yönetim faaliyetlerinin sonucu olarak ortaya çıkar ve yönetim kararları ile kısa dönemde değiştirilmesi mümkün değildir. Planlanmış giderler ise, yönetim tarafından kontrol edilebilen, yönetimin planlama çalışmaları sırasında bütçeye konan programlanmış giderlerdir (Karakaya, 2006:44).

Sağlık işletmelerinde ise sabit giderler, belli bir zaman diliminde aynı kalan, hasta sayısındaki artış ve azalışlardan etkilenmeyen giderlerdir. Personele genel bütçeden yada özel bütçeden ödenen maaşlar, bina ve demirbaşların amortismanı, kira bedeli, araçların sigorta bedelleri gibi giderler sabit giderlere örnek olarak verilebilir (Ağırbaş, 2014:436).

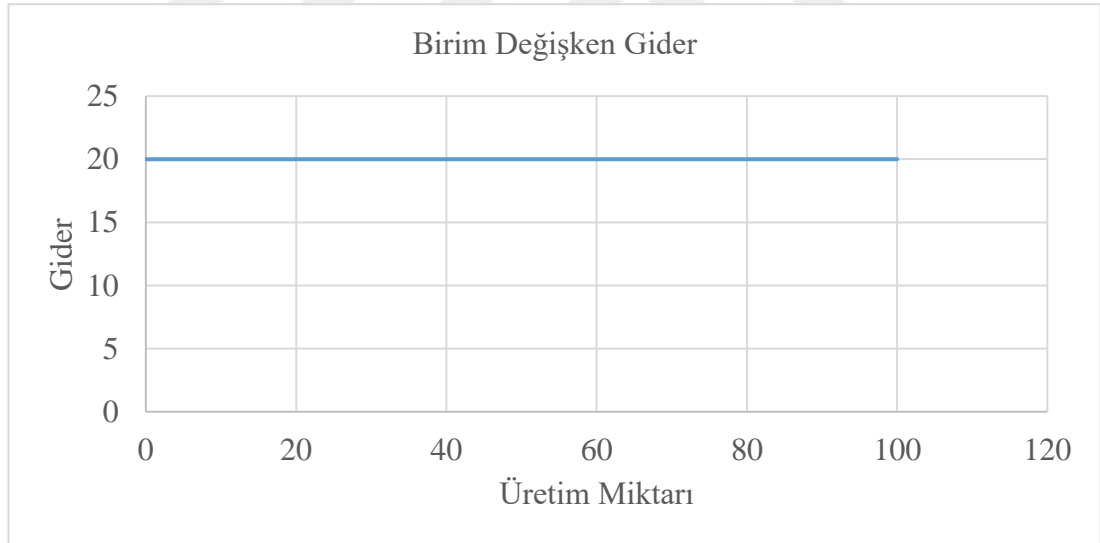
3.2.4.2. Değişken Giderler

İşletmelerde belli bir faaliyet aralığında, mamul veya hizmet hacminin artışına ve azalışına göre değişen giderlerdir (Akdoğan, 2018:564). Üretim hacmindeki her bir değişikliğe duyarlı olup farklılık göstermektedirler. Hizmet ya da mamul miktarı ve kalite arttıkça artan, azaldıkça azalan giderlerdir. Kullanılan malzeme, araç-gereç miktarı da değişmektedir. Bu tür maliyetler üretimin durması ile sonlanmaktadır. İşletme için yapılan farklı analizlerde, işletmede karşılaşılan değişken giderlerin bazı durumlarda doğrusal olarak artmadığı varsayılır. Optimal kapasiteye ulaşıncaya kadar

işletmede, karşılaşılan toplam değişkenin azalarak arttığı, bu kapasite aşıldıktan sonra ise daha hızlı bir şekilde arttığı kabul edilmektedir (Karcioğlu, 2000; Lazol, 2008:14).



Şekil-3: Toplam Değişken Giderler



Şekil-4: Birim Değişken Gider

Sağlık işletmelerinde değişken giderler hasta sayısı ile doğru orantılı olarak artmakta ya da azalmaktadır. Örneğin yapılan ameliyat sayısı arttıkça ameliyatta kullanılan ilaç ve tıbbi malzemeler artmaktadır. Bunun sonucunda ilaç ve tıbbi malzeme giderleri de artmaktadır.

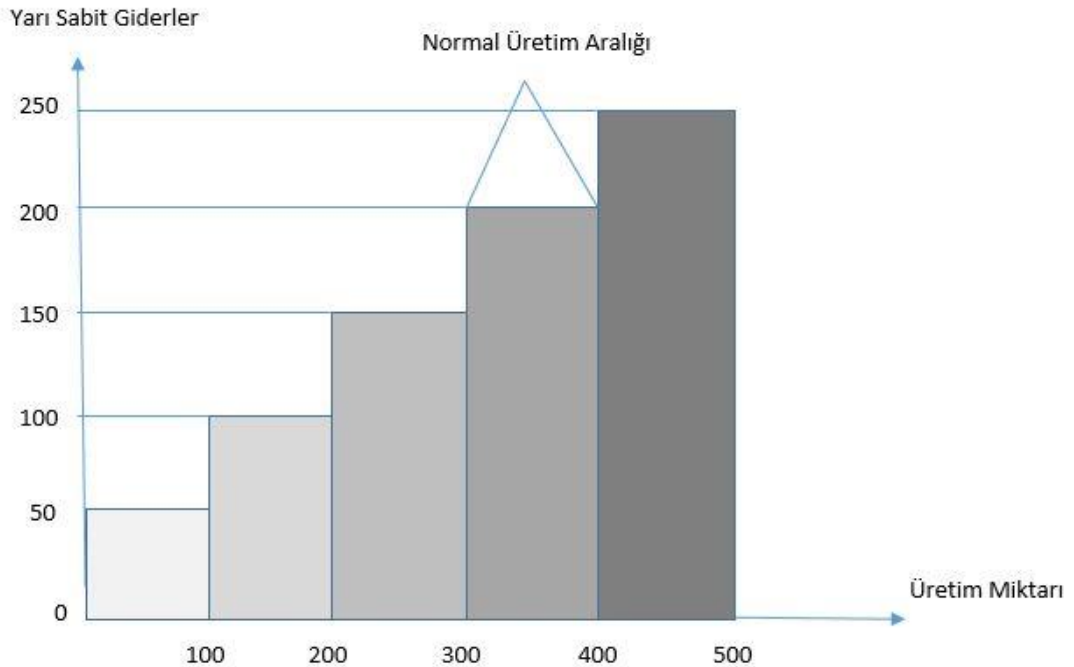
3.2.4.3.Karma Giderler

Sabit ve değişken giderleri birbirinden ayırmak zordur. Çünkü birçok gider hem sabit hem de değişken karakterlerini bir arada içeren üçüncü grup olan karma giderler grubuna girmektedir (Rayburn, 1996:54). Karma giderler, hem sabit hem de değişken maliyetlerin ikisini de içeren giderlerdir. Bu giderler, yarı değişken ve yarı sabit giderler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

3.2.4.3.1.Yarı Sabit Giderler

Belirli faaliyet aralığında sabit olan, bu faaliyet hacmi aşıldığında artış gösteren giderlerdir (Akdoğan, 2018:570). Uzun dönemde sabit giderler, sabit olma özelliğini kaybeder ve belirli bir faaliyet aralığında sabit kalırlar, bu faaliyet aralığının altına düşüldüğünde ya da üstüne çıkıldığında azalır ya da artarlar (Akar, 1992:89-90).

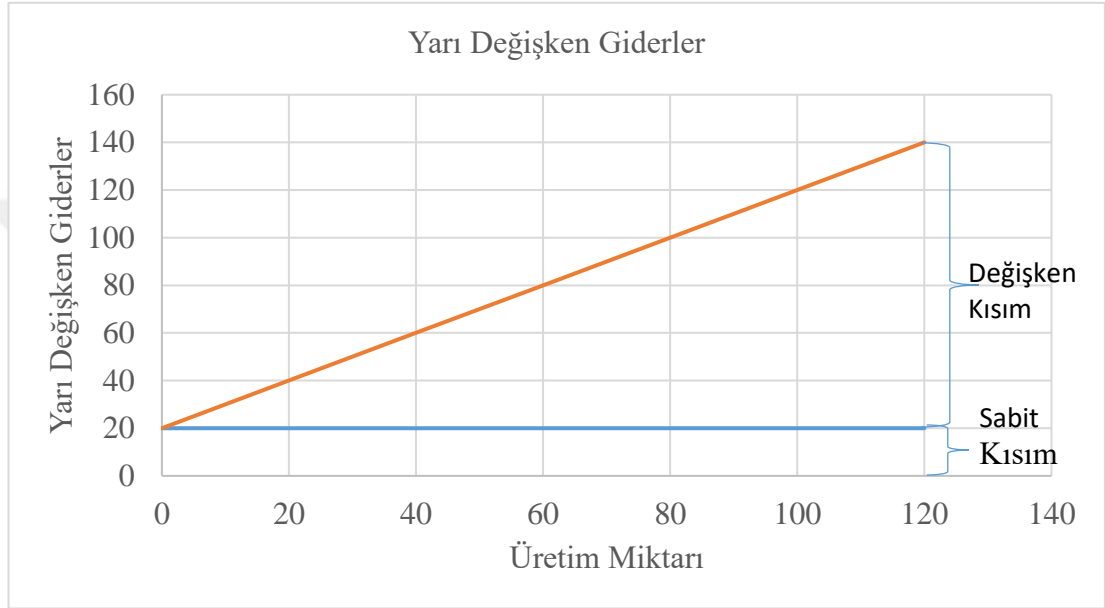
Üretim miktarı arttıkça yarı sabit giderler basamaklı bir biçimde artış gösterirler. Bu nedenle çoğunlukla “basamaklı maliyet giderleri” olarak da adlandırılır (Yükçü, 1999, s.59).



Şekil-5: Yarı Sabit Giderler

3.2.4.3.2.Yarı Değişken Giderler

Yarı değişken giderler ise belirli bir faaliyet aralığında, mamul veya hizmet hacminin tamamen durmasıyla ortadan kalkmayan ancak, faaliyet hacminin arttığında artış, azaldığında azalış gösteren giderlerdir (Akdoğan, 2018:569). İşletmede herhangi bir üretim olmasa bile yine de bir maliyeti olan, ancak üretim miktarı arttıkça bu artışa paralel olarak artış gösteren maliyetlerdir (Vatansever, 2013:36).



Şekil-6: Yarı Değişken Giderler

Yarı değişken giderlerin bir kısmı sabit, bir kısmı da değişken özellik göstermektedir. Bu giderlerin içerisinde yer alan sabit kısmı üretim mevcut olsa da, olmasa da ortaya çıkan giderlerdir. Üretimin sıfır olduğu noktada bile bu maliyet giderleri mevcuttur. Değişken kısmı ise üretim hacmi arttıkça artış gösterme özelliğindedir (Yükçü, 1999, s.58).

Bu maliyet giderlerine verilebilecek en iyi örneklerden birisi bakım ve onarım giderleridir. Makine ve cihazlar belli bir dönem hiç kullanılsa bile, paslanma ve benzeri dış etkilere karşı devamlı olarak bakımlarının yapılması gerekmektedir. Bu bakım giderleri yarı değişken giderlerin sabit kısmını oluşturmaktadır (Yükçü, 1999,

s.58). Ayrıca sağlık İşletmelerinde ısınma, elektrik, su ve yemek hizmetleri gibi giderler yarı değişken giderlere örnek olarak verilebilir (Ağırbaş, 2014:436).

3.2.5.Giderlerin Kontrol Edilebilirlik Özelliklerine Göre Sınıflandırılması

Giderlerin kontrol edilebilirliği, yöneticilerin karar ve faaliyetlerinden etkilenip etkilenmemesiyle anlaşılmaktadır. Bir giderin, yöneticinin karar ve faaliyetlerinden etkilenme/değişme durumuna göre giderler kontrol edilebilen ve kontrol edilemeyen gider olarak ikiye ayrılmaktadır. Yöneticinin yönetsel görevlerini gerçekleştirirken günlük performansından direkt olarak etkilenen, karar ve faaliyetlerinden etkilenen giderler kontrol edilebilen, bu karar ve faaliyetlerden etkilenmeyen giderler ise kontrol edilemeyen giderlerdir (Lazol, 2004:16-17; Akdoğan, 2018:27).

3.2.6.Giderlerin Fiili Olup Olmamasına Göre Sınıflandırılması

Giderler gerçekleşmiş olmasına veya önceden belirli bilimsel yöntemlerle hesaplanmasına göre de sınıflandırılmaktadır. Fiili giderler belirli bir faaliyet döneminde gerçekleşmiş giderlerdir. Önceden belirlenmiş giderler ise geçmiş tecrübelerden yararlanılan tahmini giderler ve standart giderler olan bilimsel yöntemlerden yararlanılarak, teknik olarak gerçekleşmesi beklenen giderlerdir (Lazol, 2004:16; Akdoğan, 2018:27).

Giderlerin fiili olup olmamasına göre sınıflandırılması şu şekildedir;

1. Fiili (gerçekleşen, tarihi) giderler: Tahakkuk etmiş, yani gerçekleşmiş giderlerdir
2. Önceden belirlenmiş giderler
 - a. Tahmini (geçmiş tecrübelere göre beklenen) giderler.
 - b. Standart (teknik olarak olması gereken) giderler.

İşletmede uygulanan maliyet sistemlerine göre, giderlerin fiili veya önceden saptanmış (standart) gider olarak bölümlenmesi gerekebilir. Fiili giderler; tahakkuk etmiş, gerçekleşmiş giderlerdir. Fiili maliyet yöntemi esasına göre kurulmuş maliyet sistemlerinde, maliyetler fiilen gerçekleşen tutarlara göre hesaplanmaktadır. Standart giderler ise; faaliyet yapılmadan önce bilimsel yöntemlere, belli koşullara göre gerçekleşmesi beklenen standart veriler dahilinde hesaplanmaktadır. Standart maliyet yöntemi uygulayan işletmeler, standart giderler ile fiili giderleri ayrı ayrı izlemesi gerekmektedir (Akdoğan, 2018:27).

3.3. GİDER YERLERİ

Gider yeri, üretim amaçlı çeşitli etkenlerin mamul veya hizmet üretmek ve destek hizmetleri sağlamak için oluşturulan bölümlerdir. Gider yeri, işletme içinde bulunan bölüm veya birimlerin kendi giderlerinin planlanması, kontrol edilmesi, izlenmesi ve raporlanması amacıyla belirlenmektedir (Özgülbaş vd., 2013:58).

Sağlık işletmelerinde gider yerleri belirlenirken yerel bölümlere, sorumluluklara göre bölümlere ve fonksiyonel bölümlere olmak üzere üç yöntemden birisi kullanılmaktadır (Ağırbaş, 2014:431).

Yerel Bölümlere: Yer bakımından aynı özellikleri taşıyan veya diğer yerlerden fiziksel olarak farklı olan yerlerden her biri, gruplandırılarak veya tek tek gider yeri olarak kabul edilmektedir (Durukan, 2006:50).

Sorumluluklara Göre Bölümlere: Yöneticisi bulunan her bir birim farklı bir gider yeri olarak kabul edilmektedir (Durukan, 2006:50).

Fonksiyonel Bölümlere: Aynı işleri yapan personel, araç ve gereçten oluşan birimlerin farklı birer gider yeri olarak kabul edildiği bölümlerdir. İşin yapıldığı yer değil yapılan iş ölçütü olarak kabul edilmektedir (Durukan, 2006:50).

Tekdüzen muhasebe sistemlerinde gider yerlerinin ana bölümlenmesi şu şekilde düzenlenmiştir (Akdoğan, 2018:59);

- Esas Üretim Gider Yerleri
- Yardımcı Üretim Gider Yerleri
- Yardımcı Hizmet Gider Yerleri
- Yatırım Gider Yerleri
- Üretim Yerleri Yönetimi Gider Yerleri
- Araştırma ve Geliştirme Gider Yerleri
- Pazarlama Satış ve Dağıtım Gider Yerleri
- Genel Yönetim Gider Yerleri
- Finansman Gider Yerleri

3.3.1. Esas Üretim Gider Yerleri

İşletmenin asıl faaliyet konusu ile ilgili mal veya hizmet üretiminin fiilen gerçekleştirildiği birimlerdir (Yükçü, 1999:163). Her işletmenin faaliyet konusu farklı olabileceği gibi hastaneler arasında da verdikleri hizmetlerin niteliğine göre faaliyet konuları farklılık gösterebilir.

Hastane işletmelerinde esas üretim gider yerleri olarak, sağlık hizmetlerinin üretildiği tüm bölümler (poliklinik, klinik, acil servis, varsa kliniğe ait ameliyathane-yoğun bakım ve laboratuvarlar, tedavi üniteleri ve doğumhane gibi yataklı ve yataksız bölümler) kabul edilmektedir (Acarer, 2014:102).

3.3.2. Yardımcı Üretim Gider Yerleri

Yardımcı üretim gider yerlerinde üretim yapılmasına rağmen işletmenin asıl faaliyet konusu olmayıp, genellikle esas üretim gider yerleri için yapılan yardımcı nitelikteki üretimlerin yapıldığı gider yeridir (Yükçü, 1999:164).

Hastane işletmelerinde yardımcı üretim gider yeri olarak radyoloji, genel laboratuvarlar-ameliyathane ve yoğun bakım gibi birimler örnek verilebilir.

3.3.3. Yardımcı Hizmet Gider Yerleri

İşletmenin üretimini gerçekleştirebilmesi için esas üretim gider yerlerine ve diğer gider yerlerine ihtiyaçları olan girdilerin sağlandığı gider yeridir. Kalite kontrol, satın alma, bakım onarım, yemekhane gibi bölümler yardımcı hizmet gider yeri olarak kabul edilmektedir. Hastane işletmelerinde bu birimlere ek olarak hasta kabul ve merkezi sterilizasyon birimleri de sayılabilir (Karaca, 2015:31).

3.3.4. Yatırım Gider Yerleri

Genel Muhasebe kayıtlarında “258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı” ile ilgili maliyetlerin izlendiği gider yeridir. İşletmede herhangi bir nedenle yapılan yatırımlar yatırım gider yerine ait bir alt bölüm olarak incelenebilmektedir (Yükçü, 1995:165). Hastane işletmelerinde yapılmakta olan herhangi bir tesis veya bina yatırım gider yeri olarak kabul edilmektedir.

3.3.5. Üretim Yerleri Yönetimi Gider Yerleri

Genellikle işletmelerde üretimden sorumlu teknik eleman ve müdürlerin kullandıkları ofis ve benzeri yerlerde oluşan giderlerdir (Yükçü, 1999:165). Örneğin hastane

işletmelerinde ameliyathaneden sorumlu bir müdürlük mevcutsa bu gider yeri üretim yerleri yönetimi gider yeri olarak nitelendirilebilir.

3.3.6. Araştırma ve Geliştirme Gider Yerleri

İşletmelerin ürettikleri hizmet ya da mamulün maliyetini düşürmek için, mevcut hizmet ya da mamulün üretimin geliştirilmesi ya da yeni bir hizmet/mamul üretimi gerçekleştirmek amacıyla faaliyet gösteren birimlerdir (Akdoğan, 2009:23). Hastane işletmelerinde araştırma geliştirme laboratuvarları buna örnek verilebilir.

3.3.7. Pazarlama Satış ve Dağıtım Gider Yerleri

İşletmelerde pazarlama, satış ve dağıtım birimlerinin giderlerinin toplandığı gider yeridir. Hastane işletmelerinde halkla ilişkiler birimi pazarlama, satış ve dağıtım gider yeri olarak kabul edilebilir.

3.3.8. Genel Yönetim Gider Yerleri

Genel yönetim gider yerleri, mal yada hizmet üretimi ile doğrudan ilgisi olmayan üst düzey yöneticilerin ve satın alma, özlük gibi birimlerin amirleri ile personelinin ofislerine ait giderlerden oluşmaktadır (Altıntaş, 2003:61). Hastane işletmelerinde buna örnek olarak, bilgi işlem, satın alma, özlük, müdür ve başhekim ile yardımcılarına ait ofisler örnek verilebilir.

3.3.9. Finansman Gider Yerleri

İşletmenin yatırım veya işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak amacıyla yaptığı kısa yada uzun vadeli borçlanmaların kur farklarını, faizlerini ve komisyonlarını kapsamaktadır (Ataç, 2009:26). Sağlık işletmelerinde fatura ve tahakkuk birimleri örnek olarak verilebilir.

3.4. MALİYET HESAPLAMA YÖNTEMLERİ

Sağlık hizmetinin sunumunda maliyetlerin belirlenmesi karmaşıktır. Bir hastalığın tedavi maliyeti her zaman aynı olmamakla beraber, o hastalığın tedavisinde kullanılan işçilik, araç – gereç ve hizmetler de farklılık gösterebilmektedir. Tüm bu farklılıklara rağmen, bu tip işletmelerde sunulan her hizmetin parasal bir değeri vardır. Parasal bir değeri olmasından dolayı, bu işletmelerde maliyetler hesaplanarak girdi ve çıktılar kontrol edilebilir. Girdi ve çıktıların maliyetlerinin hesaplanmasında kullanılacak

yöntem oldukça önemlidir. Sağlık hizmetleri karmaşık yapıda oldukları için hizmetlerin maliyetinin hesaplanmasında birden fazla yöntem kullanılabilir (Esatoğlu vd. 2010).

Maliyetleri hesaplamada kullanılacak çeşitli yöntem alternatifleri mevcuttur. Bu yöntemleri genel olarak dört başlıkta toplamak mümkündür (Özgülbaş vd., 2013):

1.Maliyetlerin Kapsamına Göre Maliyet Yöntemleri

- Tam Maliyet Yöntemi
- Değişken Maliyet Yöntemi
- Normal Maliyet Yöntemi
- Asal (Direkt) Maliyet Yöntemi

2.Maliyetlerin Saptanma Zamanına Göre Maliyet Yöntemleri

- Fiili Maliyet Yöntemi
- Tahmini Maliyet Yöntemi
- Standart Maliyet Yöntemi

3.Maliyetin Saptanma Şekline Göre Maliyet Yöntemleri

- Sipariş Maliyeti Yöntemi
- Evre (Safha) Maliyet Yöntemi

4.Giderlerin Dağıtımına Göre Maliyet Yöntemleri

- Hacim Tabanlı Dağıtım Yöntemi
- Faaliyet Tabanlı Dağıtım Yöntemi

3.4.1. Maliyetlerin Kapsamına Göre Maliyet Yöntemleri

Maliyetleri kapsamına göre sınıflandırmada işletme yönetimi kullandığı yönteme göre bazı maliyetleri dönem gideri olarak kabul ederken bazı maliyetleri de mamul maliyeti olarak kabul eder ve gelir tablosu hesaplarına aktarır. Bu yöntemde sabit, değişken ve genel yönetim giderlerinin mamulün ve/veya hizmetin maliyetine hangi oranda ekleneceği üzerinde durmaktadır (Vatansever, 2013:7).

Hangi giderlerin maliyet kapsamına alınacağı, hangi giderlerin ise dönem gideri sayılacağı hususuna göre maliyet yöntemleri dörde ayrılmaktadır;

3.4.1.1.Tam maliyet yöntemi

Bu yöntemde giderlerle ilgili sabit, değişken, direkt, endirekt ayrımı yapılmamakta ve üretimle ilgili tüm giderler maliyet kapsamına alınmaktadır. Maliyet unsurlarının tamamı değişken ya da sabit olduğunda yada kapasite kullanım düzeyine bakılmaksızın maliyetler arasına alınmasıyla birim maliyetler üretim miktarına bağlı olarak farklılıklar gösterebilirler. Üretimin artmasıyla birim maliyet düşer, azalması durumunda ise birim maliyet artar (Akdoğan, 2018:40).

Bu yöntemin en önemli yararı, her mamulün satış fiyatına göre tüm giderlerden sonra işletmeye bırakabileceği kar tutarını görme olanağını işletme yöneticilerine sağlamasıdır. Maliyetler sınıflandırılmadan direkt olarak üretilen mamul ve/veya hizmetlere yüklenmektedir.

Yöntemin sakıncaları ise; sabit giderlerin üretim hacmiyle bağlantısı olmadığı için bu giderlerin mamul başına düşen payı, üretimin fazla olduğu dönemlerde az, üretimin azaldığı dönemlerde ise çok olmasına neden olmaktadır. Bu ise birim maliyetlerin dönemler arasında büyük dalgalanmalar göstermesine yol açmaktadır. Endirekt giderlerin maliyetlere yüklenmesinde bazı dağıtım ölçütlerinden yararlanılması zorunludur ve bu ölçütler bazen subjektif olabilmektedir. Bu durum ise elde edilen verilerin güvenilirliğini etkilemektedir (Akdoğan, 2018:41).

3.4.1.2.Değişken maliyet yöntemi

Bu yöntemde giderler sabit ve değişken olarak ayrılmakta ve sadece değişken giderler maliyete dahil edilmektedir. Sabit giderler ise dönem gideri ayrılmakta ve kar-zarar hesabına devredilmektedir (Recep, 2012:8). Literatürde değişken giderler kapasite kullanma giderleri, sabit giderler ise kapasite giderleri olarak adlandırılmaktadırlar. Sabit giderlerin kapasite giderleri olması ve kapasite giderlerinin dönem gideri olarak nitelendirilmeleri sonucunda mamullerde stoklanamaması nedeniyle sabit giderler bu yöntemde maliyetlere yüklenemezler, sonuç hesaplarına aktarılmaktadırlar (Ataç, 2009:17).

Bu yöntem bazı yönetim kararlarının alınmasında ve kara geçiş noktasının belirlenmesinde etkilidir. Sabit giderlerin dağıtımı söz konusu olmadığı için gider

dağıtımında meydana gelecek hatalar önlenabilmektedir (Acarer, 2014:56). Fiyat belirlenmesinde en düşük satış fiyatının belirlenmesi konusunda yardımcı olur (Vatansever, 2013:9).

3.4.1.3.Normal maliyet yöntemi

Bu yöntemde de giderler sabit ve değişken olarak ayrılmaktadır. Sabit giderler kapasite kullanım oranına göre maliyetlere yüklenirken, değişken giderlerin tamamı maliyetlere yüklenmektedir. Normal maliyet yöntemi üretim hacmine bağlı olarak ortaya çıkan maliyet dalgalanmalarını önler, böylelikle dönemler arasında karşılaştırma yapılmasına imkân vermektedir (Akdoğan, 2018:44). Özellikle sabit nitelikli genel üretim giderlerinin kapasite kullanım oranındaki kısımları maliyetlere aktarılmaktadır. Atıl kapasiteye düşen genel üretim giderleri ise, maliyetlerle ilişkilendirilmeden doğrudan sonuç hesaplarına zarar olarak aktarılır (Ataç, 2009:17). İşletmenin düşük kapasite ile çalıştığı durumlarda, mamul ve/veya hizmetin tam maliyetinin, kapasite kullanım oranı dışında kalan sabit maliyetlerden dolayı fazla çıkmasını engelleyerek fiyatın doğru belirlenmesine yardımcı olmaktadır (Vatansever, 2013:9).

3.4.1.4.Direkt (Asal) Maliyet Yöntemi

Bu yöntemde de giderler direkt ve endirekt olarak ayrılmakta ve sadece direkt giderler maliyete dahil edilirken, endirekt giderler dönem gideri olarak yazılarak sonuç hesaplarına aktarılmaktadır. Genel üretim giderlerinin hiçbirisi maliyetler arasında yer almaz ve tamamı sonuç hesaplarına aktarılır. Maliyetlere sadece direkt işçilik ve direkt ilk madde giderleri katılmaktadır (Akar, 1992; Büyükmirza, 2008:497).

3.4.2.Maliyetlerin Saptanma Zamanına Göre Maliyet Yöntemleri

Bu yöntemin temel hareket noktası maliyet hesaplamada geçmiş verilere mi yoksa gerçekleşmesi beklenen verilere mi dayalı olarak yapılacağıdır (Ataç, 2009:14). Maliyetlerin saptanma zamanına göre maliyet yöntemleri, fiili, tahmini ve standart olmak üzere üçe ayrılmaktadır. Maliyetlerin ilgili faaliyetin yapılmasından sonra fiili tutarları esas alarak saptaması halinde fiili maliyet yönteminden, faaliyetin yapılmasından önce saptanması durumundaysa tahmini veya standart maliyet yönteminden söz edilmektedir.

3.4.2.1.Fiili maliyet yöntemi

Maliyetlerin gerçekleşen rakamlara göre oluşturulmasıdır. Bu yöntemde maliyetler üretim gerçekleştikten sonra oluşan gerçek verilere dayanmaktadır. Fiili maliyetler gerçek durumu gösterdiğinden yönetim için her zaman gerekli olan maliyetlerdir. Ancak bu yöntem ile verilerin karşılaştırılmasında kullanılacak kıstaslar olmadığından maliyetlerin sağlıklı bir biçimde kontrolü yapılamaz (Acarer, 2014:60).

İşletmeler, zaman açısından hangi yöntemi kullanırlarsa kullansınlar, maliyet dönemleri tamamlandıktan sonra tüm hesaplamalar fiili maliyet yönteminin verilerine dönüşürler. Fiili maliyet yöntemi verileri, ileriye dönük maliyet yönteminin sonuçlarının değerlendirilmesinde de faydalıdır (Ataç, 2009:14). Bu yöntemin hastane işletmeleri için çok uygun olabileceğini söylemek pek mümkün değildir. Çünkü bu yöntemde maliyetlerin gerçekleşmesini beklemek gerekmektedir. Hastane işletmelerinde ise bazı maliyetler (elektrik, su giderleri vb.) hastanın taburcu olmasından sonra gerçekleşebilmektedir.

3.4.2.2.Tahmini maliyet yöntemi

Geçmiş dönemlerin sonuçlarına ve gelecekteki olası gelişmelere göre tahmin edilen maliyet yöntemidir. Standart maliyetle muhasebe işlemleri bakımından benzerlik göstermektedir. Bu yöntem ani siparişlerde fiyat belirlemede kullanılır. Fiili maliyetler oluştuğundan sonra, tahmini maliyetler düzeltilerek fiili maliyetlere dönüştürülmektedir. Yaygın bir kullanım alanına sahip değildir (Ataç, 2009:15).

3.4.2.3.Standart maliyet yöntemi

Fiili maliyet yöntemi maliyet muhasebesinin önemli işlevlerinden olan planlama, kontrol ve yönetim kararları için gerekli bilgilerin sağlanması işlevlerini tam olarak yerine getiremeyebilir. Bu yüzden işletmeler bu işlevleri yerine getirebilecek bir yöntem olan standart maliyet yöntemini tercih edebilirler. Standart maliyet yöntemi geçmiş tecrübelerden, bilimsel hesaplamalardan yararlanılarak, ürün yada hizmetin üretiminden önce gerçekleşmesi gereken düzeyde planlanmasıdır (Arıkboğa, 1997:69; Gündüz, 2002).

Bu yöntem etkin bir gider denetimi sağlaması nedeniyle tercih edilir. Buna rağmen uygulanmasındaki zorluklar nedeniyle kullanımı yaygın değildir (Tokat ve Akar, 2002:41).

3.4.3.Maliyetlerin Saptanma Şekline Göre Maliyet Yöntemleri

Maliyetlerin saptanma şekline göre maliyet yöntemleri, sipariş ve safha olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Bir faaliyet dönemi içinde farklılık gösteren ürün ve/veya hizmet grupları üretiliyorsa sipariş maliyet yöntemi, tek çeşit ürün ve/veya hizmet grubu üretiliyorsa safha maliyet yöntemi kullanılması daha uygun olabilir (Lazol, 2008:124).

3.4.3.1.Sipariş Maliyet Yöntemi

Çeşitli türde ve çoğu kez müşterilerinin özel istekleri ile verdikleri siparişler üzerine üretim yapan işletmelerde, her bir mamul ya da mamul grubunun maliyetlerinin ayrı ayrı izlendiği sisteme, sipariş maliyeti sistemi denmektedir. Bu sistemde, verilen sipariş üzerine iş emirleri düzenlenerek üretime başlanır. Maliyetler her bir sipariş için açılan özel, Sipariş Maliyeti Kartlarına işlenmektedir. Bu sistemin kullanıldığı işletmelere örnek olarak; inşaat, basımevi, tamirhane, mobilya imalathaneleri ve mücevher üreten işletmeler verilebilir (Recep,2012:9). Sağlık kurumları için düşündüğümüzde bu yöntem her hastanın ihtiyacının ve sunulan hizmetin farklı olması nedeniyle uygun bir yöntemdir. Bu yöntemde maliyet unsurları her aşamada ayrı ayrı hesaplanarak, belirli sürelerde maliyetler toplanıp ve bu süre içinde üretimi tamamlanan hizmet yada mamul sayısına bölünür. Böylelikle birim maliyet bulunmuş olmaktadır (Çetiner, 2007).

3.4.3.2.Safha Maliyet Yöntemi

Safha maliyeti sistemi, genellikle aynı cins mamullerin yığın üretimi ile ilgili bir maliyet sistemidir. Bu sistemde, her bir üretim safhasında oluşan toplam maliyetlerin söz konusu safhada gerçekleştirilen toplam üretim miktarına bölünmesiyle, her safhanın ortalama birim maliyeti bulunur. Her bir safhaya ait bulunan ortalama birim maliyet, ilgili safhada tamamlanıp, izleyen safhaya (ya da mamul stoklarına) devredilecek birim sayısı ile çarpılmak suretiyle devredilen birimlerin toplam maliyeti bulunur. Devir sonrasında safhalarda kalan maliyetler ise, ilgili safhanın yarı mamul

maliyetlerini oluşturmaktadır. Bu sistemde önemli olan özellik, üretimin geçirdiği safhalar boyunca maliyetlerin toplanması olmaktadır (Akdoğan ve Tenker, 2007).

Bu yöntemin kullanılabilmesi için üretilen ürün ve/veya hizmet çeşidinin az ve homojen olması gerekmektedir. Sağlık işletmelerinde üretilen sağlık hizmetlerinin çok çeşitli olması, her hastaya farklı tedavi uygulanması safha maliyet yönteminin sağlık işletmeleri için uygun olmadığını göstermektedir. Fakat sağlık işletmelerinde yardımcı hizmet bölümlerinde üretilen hizmetlerin birim maliyetlerinin hesaplanmasında safha maliyet yöntemi uygulanabilir (Özkan, 2003:65). Laboratuvar, ultrason, röntgen gibi yardımcı sağlık hizmeti üreten bölümlerde aynı özelliklere sahip sağlık hizmeti üretiliyorsa, bu birimler için maliyet hesaplanmasında safha maliyet yöntemi uygulanabilir (Acarer, 2014:65).

3.4.4.Giderlerin Dağıtımında Esas Alınan Baza Göre Maliyet Yöntemi

Giderlerin dağıtımında esas alınan baza göre maliyet yönteminde hacim tabanlı veya faaliyet tabanlı maliyet yöntemi kullanılır.

3.4.4.1.Hacim Tabanlı Maliyet Yöntemi

Bu yöntem geleneksel maliyet yöntemi olarak da adlandırılabilir. Genel üretim maliyetlerinin üretilen ürün yada hizmet ile ilişkilendirilmesinde, dağıtım anahtarları olarak direkt ilk madde ve malzeme miktarı veya tutarı, üretim miktarı, direkt işçilik giderleri, direkt işçilik saati ve makine saati gibi hacim tabanlı dağıtım anahtarları kullanılan maliyet yöntemidir (Arslan, 2008:60).

3.4.4.2.Faaliyet Tabanlı Maliyet Yöntemi

Bu sistem genel üretim ve endirekt maliyetlerin bütçe kaynaklarının havuzundan mamul, hizmet, müşteri ve proje gibi maliyet objeleri üzerinde izlenmesini gerektirir. Bunu yaparken ise süreç haritaları ve faaliyet analizi tekniği kullanarak daha sağlıklı performans ölçüsü sağlamaktadır (Recep, 2012:11). Faaliyet tabanlı maliyet yöntemi, işletmelerin artan üretim maliyetlerinin yapısının daha iyi anlaşılması amacıyla geliştirilmiştir. Geleneksel maliyet yöntemlerinde, genel üretim maliyetlerinin ürün yada hizmetlere yüklenmesinde hacim tabanlı dağıtım anahtarlarının kullanılması ve

bunun sonucunda ürünlerin yada hizmetlerin fazla yada eksik maliyetlendirilmesi bu yöntemin kullanılması ile ortadan kalkabilmektedir (Acarer, 2014:67).

3.5.GİDER DAĞITIMI

Gider dağıtımı; bölüm, faaliyet veya mamul gibi maliyet taşıyıcılarının maliyetini belirlemek için, bir merkezde toplanmış veya devam etmekte olan maliyetleri tanımlamaya yönelik genel bir terimdir (Hongren vd., 1991). Başka bir ifade ile gider dağıtımı; giderlerin bir alan veya maliyet merkezinden alınıp başka bir alan veya maliyet merkezlerine paylaştırılmasıdır (Finkler vd.,2007).

Gider dağıtımı, giderlerin meydana gelmesinden mamule yükleninceye kadar geçirdiği aşamaları ifade etmektedir (Lazol, 2008:76). Bir işletmede gider yerleri doğru bir şekilde belirlendikten sonra, giderlerin gider yerlerine dağıtımının yapılması gerekmektedir. Sağlıklı bir maliyet analizi yapılabilmesinin en önemli şartı; giderlerin gider yerlerine dağıtımının doğru bir şekilde yapılmasıdır (Altıntaş, 2003). Bunun için dağıtılacak maliyet kaleminin özelliğine uygun olan dağıtım anahtarı seçilmelidir (Gök, 1982). Giderleri dağıtırken asıl amaç, mümkün olduğunca giderleri gider yerlerine doğrudan dağıtmaktır. Fakat bu her zaman mümkün değildir. Böyle durumlarda, uygun olan dağıtım anahtarları kullanılmaktadır (Altıntaş, 2003).

Dağıtım anahtarları belirlenirken şu hususlar dikkate alınmaktadır:

- 1) Dağıtım anahtarları sayısal olarak ifade edilmelidir.
- 2) Dağıtım anahtarları mantıklı seçilmelidir.
- 3)Dağıtım anahtarları gereksiz yere zaman ve personel kullanımına neden olmamalıdır (Yükçü, 1999:137-139).

Giderlerin dağıtımı 3 (üç) aşamada gerçekleşmektedir. Bunlar;

- Birinci Dağıtım (Temel Gider Dağıtımı),
- İkinci Dağıtım,
- Üçüncü Dağıtım,

3.5.1. Birinci Dağıtım (Genel Hizmet Maliyetlerinin Maliyet Merkezlerine Dağıtımı / Temel Gider Dağıtımı)

Giderlerin oluştukları anda nereye, hangi yöntem kullanılarak, ne kadar verileceğinin belirlendiği aşamadır. Birinci maliyet dağıtımı yapılmadan gider dağıtım ölçütleri belirlenmelidir. Belirlenen dağıtım ölçütleri, dağıtımın izlenmesini ve dolaylı dağıtım yapılması gereken durumlarda dağıtım işlemine yardımcı olur. Gider dağıtım ölçütleri; İstatistiksel ölçütler, gelir ölçütleri, bina teknik ölçütleri, demirbaş tutarları ölçütleri, personel sayısı ölçütleri ve beslenme miktarları ölçütleri şeklinde sıralanabilir (Akar, 2013).

Birinci dağıtım sonucunda her bir gider yerinin ayrı ayrı toplam direkt giderleri bulunmaktadır. Bu dağıtım aşamasında en önemli şey ortaya çıkan giderin doğru gider yerine yüklenmesidir. Giderler nerede ortaya çıkıyorsa, herhangi bir dağıtım anahtarına gerek kalmaksızın, ilgili gider yerine yüklenebiliyorsa, bu giderlere “doğrudan bölüm gideri”; eğer birden fazla gider yerini ilgilendiriyor, gider yerleri ile doğrudan ilişki kurulamıyorsa bu giderlere “ortak gider” denmektedir. Ortak giderler gider yerleri ile ilgileri oranında dağıtılmakta yada ortak gider yerinde toplandıktan sonra dağıtılmaktadır (Özkan, 1988; Eminsoy, 2008).

Maliyet analizi yapılırken ilk olarak gider yerlerinde oluşan giderlerin belirlenmesi gerekmektedir. Belli bir faaliyet döneminde mamul veya hizmet maliyetlerini hesaplayabilmek için kurumun söz konusu zamandaki bütün üretim giderlerinin, tüm gider yerlerine dağıtılması gerekmektedir. Bu aşamada birimlerde oluşan giderler direkt oluştukları gider merkezlerine yüklenerek birinci dağıtım tablosuna kaydedilirler (Büyükmirza, 2008).

Gider yerlerinin giderlerinin belirlenmesinde, mevcut gider yerleri ile direkt ilişkilendirilemeyen endirekt giderler problem yaratmaktadır. Bazı giderler doğası gereği gider yerleri için endirekt niteliktedir. Bazı giderler ise aslında gider yerleri için direkt nitelikte oldukları halde, ölçümleme yapılamadığı için endirekt gider niteliği kazanırlar. Hangi nedenle ortaya çıkarsa çıksın, endirekt giderler birinci dağıtımda iki şekilde ele alınabilmektedir (Büyükmirza, 2008):

1. Mevcut gider yerlerine dağıtılarak açıkta kalmaları önlenir.
2. Yeni gider yerleri oluşturularak, her biri kendine ait gider yerinin direkt gideri şeklinde kayda alınır.

3.5.2. İkinci Dağıtım (Yardımcı Maliyet Merkezlerindeki Maliyetlerin Esas Maliyet Merkezlerine Dağıtımı)

Yardımcı üretim ve hizmet gider yerleri giderlerinin, bu gider yerlerinin üretiminden ve hizmetinden yararlanan gider yerleri arasında dağıtılmasına ikinci dağıtım denir (Akdoğan, 2018,365). Gider dağıtımı yapılırken çeşitli dağıtım anahtarları kullanılmaktadır. İkinci dağıtım yapılırken yardımcı üretim gider yerlerinin ve hizmet gider yerlerinin yaptığı üretim ve hizmetin, hizmet verilen gider yerlerine yüklenmesini sağlayacak dağıtım oranlarını oluşturan dağıtım anahtarları kullanılmaktadır. Oluşturulan dağıtım anahtarı tablosu yardımıyla ikinci dağıtım yapılır (Eminsoy, 2008). Dağıtım tabi olan her gider yeri için ayrı bir anahtar söz konusu olabilir. Bazen tek bir gider yerinin birbirinden farklı giderleri için farklı anahtarlar da kullanılabilir (Büyükmirza, 2008).

İkinci dağıtımda giderlerin ilgili gider yerlerine dağıtılması işleminde değişik yöntemleri uygulanmaktadır. Bu yöntemler:

1. Basit Dağıtım Yöntemi
2. Basamaklı (Kademeli) Dağıtım Yöntemi
3. Matematiksel Dağıtım Yöntemi
4. Önceden Saptanmış Değerler Üzerinden (Planlı veya Standart)Dağıtım Yöntemi
5. Çapraz Dağıtım Yöntemi

3.5.2.1.Basit Dağıtım Yöntemi

Bu yöntemde yardımcı hizmet gider yerlerinin kendilerine ve birbirlerine sağladıkları hizmet dikkate alınmadan her bir yardımcı hizmet gider yerinde biriken maliyet ya da gider esas üretim gider yerlerine dağıtılmaktadır (İpçi, 1994:605). Gider yerleri arasında dağıtım yapılmaz.

Basit dağıtım yönteminin uygulanabilmesi için, 1. gider dağıtımının yapılmış olması ve ikinci dağıtımda kullanılacak gider dağıtım ölçütlerinin türlerinin, miktarlarının veya oranlarının belirlenmiş olması gerekmektedir. Dağıtım oranları hesaplanırken, YHGY'lerinin ölçütlerine ait miktar ve/veya oranlar ölçüt toplamından çıkartılarak hesaplanır (Akar, 2013).

Dağıtıma tabi gider yerlerinin giderleri, sırasıyla bir sonraki gider yerine dağıtılmaktadır. Sıralamanın en başındaki dağıtıma tabi gider yeri giderleri, bu gider yerinden yararlanmış tüm gider yerlerine dağıtılır. Sıralamanın sonundaki dağıtıma tabi gider yeri giderleri ise sadece esas üretim ve dönem gider yerlerine dağıtılır (Recep, 2012:16).

3.5.2.2.Basamaklı (Kademeli) Dağıtım Yöntemi

Yardımcı gider yerlerinin dağıtımında en çok kullanılan yöntemdir. Kademeli dağıtım yöntemi üretime yardımcı bölümler arasındaki hizmet ilişkisini göz önüne almaktadır. İşletmedeki bir maliyet merkezinden diğer gelir getiren ve gelir getirmeyen merkezlere maliyet dağıtımını öngörmektedir (Talakacı, 2009:55). Dağıtımı yapılan gider yerleri, belli bir sıra ile tek yönlü olarak ele alınmaktadır. Giderler dağıtılırken her birimin gideri kendisinden sonra gelen birime ve diğerlerine yüklenir. Kademeli dağıtım, dağıtıma tabi gider yerlerinin birbirine sağladıkları yarar ve hizmetleri tek yönlü de olsa dikkate alması bakımından basit dağıtıma göre üstünlük taşımaktadır (Büyükmirza, 2008).

Basamaklı dağıtım yöntemi, dağıtıma tabi gider yerlerinin kendi aralarındaki hizmet ilişkilerinin kısmen dikkate alındığı bir yöntemidir. Bu yöntemde bir yardımcı hizmet gider yerindeki maliyet, diğer gider yerlerine (hem yardımcı hizmet gider yerlerine, hem de esas üretim gider yerlerine) dağıtılmaktadır. Sonrasında ise başka bir yardımcı hizmet gider yerindeki maliyet alınarak dağıtımı yapılır. Bir gider yerinin dağıtımı yapıldığı zaman gider toplamı sıfır olur, devam eden basamaklara dahil edilmez. Yani giderleri dağıtılan gider yerine yeni dağıtım yapılmaz (Finkler vd., 2007).

Bu yöntemin uygulanmasına ilişkin bazı esaslar mevcuttur. Bunlar;

- Dağıtıma tabi tutulacak gider yerlerinin dağıtım sırası belirlenir. Bu sıralama değişik şekillerde yapılabilmektedir (Recep, 2012:16):

- Gider tutarının büyüklüğüne,
- Gider yerlerinden yararlanmaya,
- Gider payının büyüklüğüne göre dağıtım yapılabilir.

- Dağıtım yapılan gider yeri bir sonraki dağıtılan gider yerlerinden ve kendisinden pay almaz (Karakaya, 2006:323).

3.5.2.3. Matematiksel Dağıtım Yöntemi (Kesin Dağıtım Yöntemi)

Dağıtıma tabi olan yardımcı hizmet gider yerlerinin hem kendilerine hem de birbirlerine verdikleri hizmetlerin tamamının dikkate alındığı, aralarındaki gider ve hizmet akışının karşılıklı olduğu bir yöntemdir. Bu yöntemde hem ileriye hem de geriye dağıtım yapılır (Civelek ve Özkan, 2004:167). Bu yöntem maliyet dağıtımında tüm maliyet yerlerini göz önünde bulundurduğu için kademeli dağıtım yöntemi ve direkt dağıtım yöntemlerinden daha gerçekçi sonuç vermektedir (Zengin, 2013:58).

Yardımcı üretim ve hizmet gider yerleri giderlerinin giderleri dağıtılırken birbirlerine pay verilerek birbirlerinden aldığı hizmet yüzdeleri hesaplanmaktadır. Giderlerin dağıtılması, hesaplanan yüzdeler dikkate alınarak kurulan matematiksel denklemlerle yapılmaktadır. Kurulmuş olan denklemlerin çözümü ile her bir maliyet yerinden ana maliyet yerlerine dağıtılacak genel üretim maliyetleri bulunur, hizmet merkezlerinin birbirlerinden aldıkları gider payları hesaplanmış olur. Dağıtım sonucunda dağıtım yapılan gider yerinin dağıttığı gider toplamı direkt giderler ile dağıtımdan aldığı gider paylarının toplamına eşit olur (Akdoğan, 2018:385).

Bu dağıtım yönteminin uygulama basamakları şu şekildedir (Akar, 2013);

1. İkinci dağıtımda kullanılacak gider dağıtım ölçütleri belirlenir ve sonra, bu ölçütlerin, ilgili toplam dağıtım ölçütü içindeki büyüklüklerine göre oransal büyüklükleri bulunur.

2. YHGY'lerine ilişkin dağıtım ölçütlerinin oransal ifadelerinden yararlanılarak YHGY sayısı kadar çok bilinmeyenli denklem kurulur.

3. Çok bilinmeyenli denklemler sırası ile çözülür ve YHGY'nin ikinci dağıtımında kullanılacak kesin dağıtım tutarları bulunur.

4. Herhangi bir EÜGY için bulunan ikinci dağıtım kesin tutarı daha evvel oransal olarak bulunmuş ilgili dağıtım ölçütü ile çarpılarak gider yerlerinin ilgili YHGY'nden alacağı pay belirlenir.

3.5.2.4. Planlı (Standart/Önceden Saptanmış Değerler Üzerinden) Dağıtım Yöntemi

İlgili maliyet dönemi içinde, dağıtım tabi yardımcı üretim ve hizmet giderleri giderlerinin, bütçeler aracılığı veya bilimsel araştırmalara dayalı öngörülerle önceden belirlenerek, dağıtım oranlarına göre ilgili gider yerlerine dağıtılmasıdır (Recep, 2012:17; Akar, 2013).

Öngörülen giderler, her gider yeri için önceden belirlenen faaliyet hacmine bölünerek yükleme oranı hesaplanır. Yardımcı üretim ve yardımcı hizmet gider yerleri ile esas üretim gider yeri dağıtımını gerçekleştirecek gider yerlerinden önceden belirlenmiş faaliyet hacmine göre, yararlandıkları ölçüde gider payı alırlar. Planlı dağıtım yönteminde dağıtım gerçekleştirilen giderler tahmini giderler olduğu için, fiili olarak gerçekleşen giderlerle aralarında fark bulunabilir. Bu dağıtım farkları, basit dağıtım veya önceden belirlenmiş oranlarla dağıtılarak sıfırlanır (Yükçü, 1999:194; Büyükmirza, 2008).

Planlı Dağıtım yönteminde dağıtım yapılacak gider yerleri giderlerinin, birbirine gider payı aktarılması esaslı geçerlidir. Bu yönüyle matematiksel ve çapraz dağıtım yöntemiyle benzerlik göstermektedir. Aynı zamanda dağıtım yapılacak giderlerin fiili olmaması yönüyle de bu yöntemlerden farklılık gösterir (Büyükmirza, 2008).

3.5.2.5. Çapraz Dağıtım Yöntemi / Karşılıklı Dağıtım Yöntemi / Tur Yöntemi

Bu yöntem, yardımcı hizmet gider yeri sayısının çok olduğu durumlarda, ikinci dağıtım alınacak yardımcı üretim gider yerinin kesin dağıtım tutarlarının,

matematiksel dağıtım yönteminde olduğu gibi oranlar yardımıyla dağıtımının yapıldığı bir yöntemidir (Aslan, 2015:55).

Çapraz dağıtım yönteminde, dağıtıma tabi olan giderler esas üretim yerlerine dağıtılırken hizmet bölümleri arasındaki hizmet alışverişi dikkate alınmakta, giderler bu ilişkiye göre gelir getiren ve gelir getirmeyen gider yerlerine dağıtılmaktadır (Talakacı, 2009:56-57).

Bu yöntem iki ayrı aşamadan oluşur;

a) Birinci aşamada, destek hizmet bölümlerinin dolaylı ve dolaysız giderleri, aralarındaki hizmet ilişkisine göre, gelir getiren ve gelir getirmeyen bölümlere orantılı olarak dağıtılır. Bu aşamada ileriye ve geriye dağıtım söz konusudur.

b) İkinci aşama dağıtımın yapılabilmesi için gelir sağlamayan bölümlerin yatay toplamları alınır. Daha sonra, gelir sağlayan bölümlere dağıtım anahtarı ölçüsüyle bölüştürülür. Bu şekilde ikinci aşamada tamamlanmış olur (Talakacı, 2009:57).

Çapraz Dağıtım Yöntemi, yardımcı hizmet ve yardımcı üretim gider yerlerinin sayısı fazla olsa bile elle uygulama olanağı sağlar. Bu yöntemde yardımcı gider yerlerinin giderleri birbirlerine çapraz olarak dağıtılır. Bu dağıtımlar, bir önceki toplam ile bir sonraki toplam eşitleninceye kadar sürdürülür. Eşitlik sağlanınca dağıtım işlemi tamamlanmış olur (Elitaş, 2010:55).

3.5.3. Üçüncü Dağıtım (Yardımcı Üretim Gider Yerlerinin Esas Üretim Gider Yerlerine Dağıtılması / Esas Maliyet Merkezlerindeki Maliyetlerin Hizmetlere Yüklenmesi)

Birinci ve ikinci dağıtım sonrasında esas üretim gider yerlerinde toplanan giderlerin hizmet yada mamullere yüklenmesi dağıtımın son aşamasıdır. Esas üretim gider yerlerinde toplanan giderler, ilgili hizmete göre dağıtılır ve böylelikle birim maliyetler hesaplanır (Altıntaş, 2003:63). Üçüncü dağıtım aşaması ana ürünlerin maliyetinin hesaplanması, ortak ürünlerin maliyetinin hesaplanması ve yan ürünlerin maliyetinin hesaplanması ile gerçekleşir (Akdoğan, 2018:402).

Sağlık işletmelerinde ise üçüncü dağıtımda, esas üretim gider yerlerinde oluşan giderler hastalara sunulan hizmetlere dağıtılarak birim maliyet bulunmaktadır (Koçyiğit, 2006:127). Bu dağıtım aşamasında sağlık işletmelerinde kullanılacak ölçütler; toplam yatak sayısı, yatan hasta sayısı, hasta gün sayısı, görüntüleme hizmet sayısı, tetkik sayısı, ameliyat sayısı, poliklinik sayısı gibi ölçütlerdir (Özgülbaş vd., 2013:135).

3.6.SAĞLIK KURUMLARINDA MALİYET ANALİZİNİN ÖNEMİ

Günümüzde sağlık hizmetleri sunumunda kaliteye verilen önemin artması, bireylerin daha iyi sağlık hizmeti almak istemesi, sağlık hizmetlerine kolay bir şekilde ulaşmak istemesi ve bunların sonucunda sağlık kurumları arasındaki rekabetin artması nedeniyle sağlık hizmetlerine ayrılan bütçe gittikçe artmaktadır. Kar amacı gütmeyen sağlık kurumlarının bu rekabet ortamında, zarar etmeden varlıklarını devam ettirebilmeleri için sundukları hizmetlerin maliyetlerini bilmek zorundadırlar. Sağlık kurumları yöneticileri az maliyetle en iyi şekilde sağlık hizmeti sunmak istemektedirler. Bu yüzden maliyet analizi sağlık kurumları için büyük önem arz etmektedir.

Her geçen gün artan rekabetçi ve maliyet anlayışlı sağlık sektöründe, hastanelerin rekabet üstünlüğü elde edebilmeleri ve devamlılığını sağlayabilmeleri için, hizmet kalitesinin tamamlanması, değerlendirilmesi ve ölçülmesi önem taşımaktadır. Sağlık hizmeti sunucularından hem düşük maliyetle çalışmalarını, hem de kaliteden ödün vermemeleri beklenmektedir. Bu beklenenler maliyet analizinin önemini artırmıştır (Minh vd, 2009).

Sağlık işletmelerinde, hizmetin üretimi ve sunumunda kullanılan üretim faktörleri farklı kaynaklar olabilir. Bu üretim faktörleri, ilaç, tıbbi cihaz ve tıbbi malzemenin yanında; insan gücü, elektrik, su, doğalgaz, bina, kırtasiye, demirbaş, temizlik ve gıda ürünleri de olabilmektedir. Bu üretim faktörlerini kullanabilmek için gereken finansal kaynakların sınırlı olmasından dolayı maliyetler önemli bir sorun olmaktadır. Bu kadar farklı üretim faktörünün bir arada bulunmasının yanında, sağlık işletmeleri bünyelerinde farklı birimler barındırdıklarından, farklı türlerde hastalıkların teşhis ve tedavisine yönelik hizmet sunduklarından her bir birimin maliyeti farklı olmaktadır.

Bu da sağlık işletmelerinin maliyetlerinin belirlenmesini zorlaştırmaktadır (Özkan, 2003:115)

Ülkemizde sağlık hizmetlerinin kamu hizmeti olduğu düşüncesinin hakim olmasıyla birlikte sağlık işletmelerinde maliyetlerin belirlenmesi konusuna yeterince önem verilmemiştir. Halbuki maliyetlerin belirlenmesi, sağlık hizmetlerinde verimli ve etkin bir şekilde geleceğe yönelik planların yapılmasına yardımcı olmaktadır. Yapılacak maliyet analizleri ile sunulan hizmetlerin hangi olanaklarla, nasıl, ne ölçüde etkin üretildiğini araştırılmakta ve maddi boyutu belirlenmektedir (Yüksel, 1996:126).

Sağlık kurumlarında maliyet analizi çalışmaları, sağlık kurumunun maliyet yapısını ortaya koymak ve sunulan hizmetlerin maliyetlerini belirlemek, toplam ve birim maliyetleri belirlemek, verimliliği arttırmak, bütçe hazırlamak, maliyet-etkililik analizi için gerekli maliyet bilgilerini elde etmek gibi nedenlerle yapılmaktadır (Talakacı, 2009: 43).

Hastane yöneticilerinin yönetimde doğru karar vermeleri açısından, gereksiz masraflardan kaçınma, malzemelerin kullanımının denetiminin sağlanması, atıl kapasitenin giderilmesi, verimsiz yatırımların engellenmesi, sunulacak hizmetler için ne kadar kaynak ayrılması gerektiği ve mevcut kaynakların yeterli olup olmadığı, faaliyetlerin geçmiş dönemlerle kıyaslanması ve diğer hastanelerle kıyaslanma imkanının sağlanması, sağlık planlayıcılarının hangi sağlık hizmetine ne kadar kaynak aktarmaları gerektiğine yardımcı olmada ve hastane personeline ekonomik düşünme alışkanlığının kazandırılması açısından sağlık işletmeleri açısından maliyet analizi önemli olmaktadır (Yüksel, 1996:126-127; Green vd., 2001:180-181).

IV. PALYATİF BAKIM MERKEZİ MALİYET ANALİZİ: KAMU HASTANE ÖRNEĞİ

Denizli’de palyatif bakım gereksinimi olan hastaların yaşamlarının bu döneminde yaşam kalitelerini arttırma ve semptom yönetimi amaçlı örgütlenme modeli geliştirmek amacıyla 2016 yılında İl Sağlık Müdürlüğü tarafından palyatif bakım çalışmaları başlatılmıştır. İlk hasta yatışı 2 Mayıs 2016 tarihinde gerçekleşen Denizli Devlet Hastanesi Palyatif Bakım Merkezi 12 odalı ve toplamda 35 yatak ile hizmete girmiştir.

Bu bölümde araştırmaya konu olan Denizli Devlet Hastanesi Palyatif Bakım Merkezinde 2016 yılı Mayıs-Ekim aylarında ortaya çıkan maliyetler incelenecektir.

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Bu çalışmada, Denizli Devlet Hastanesi bünyesinde hizmet sunan Palyatif Bakım Merkezinin 01.05.2016-31.10.2016 tarihleri arasında sunduğu hizmetlerin maliyetlerini hesaplamak amaçlanmıştır.

Maliyet analizlerinden elde edilecek bilgiler doğrultusunda, sağlık yöneticilerinin bu konuda sağlık politikası oluşturmasına katkıda bulunulacağı düşünülmektedir.

4.2. VERİ KAYNAKLARI

Araştırmada kullanılan finansal veri kaynakları aşağıda belirtilmiştir:

- Devlet hastanelerinde Döner Sermaye (DS) mizanı, DS bilançosu, DS gelir tablosu, DS gelir ve gider cetvelleri, Genel Bütçe (GB) bütçe giderleri ve ödeme emri cetvelleri, bordro kayıtları, Taşınır Mal Muhasebesi kayıt ve tabloları ve de hastane bilgi sistemi kayıtları kullanılmıştır.
- Sağlık hizmeti üretim miktarlarının belirlenmesinde istatistik raporlarından yararlanılmıştır.
- Ayrıca gerekli durumlarda gider merkezlerinin yöneticilerinin uzman görüşlerine de veri kaynağı olarak başvurulmuştur.

4.3.ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada temel olarak “fiili – tam maliyet yöntemleri” kullanılmıştır. “Fiili maliyet yöntemi” maliyet dönemi tamamlandıktan sonra geriye dönük (retrospektif) yöntemle veri toplamaya uygun olması nedeniyle tercih edilmiştir. Elde edilen veriler maliyet unsurları açısından tam maliyet yöntemine uygun olması nedeniyle veriler işlenirken “tam maliyet yöntemi” kullanılmıştır. Maliyet verilerinde sabitlik veya değişkenliğe özgü bir ayrıntıya gidilmemiştir. Bu yönteminin tercih edilmesinin ikinci bir nedeni de kamu muhasebesi içinde verilerin tam maliyet yöntemine uygun olarak toplanmasıdır.

Maliyet verilerinin toplanılmasında Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nin (TMS) genel gider yeri ve gider çeşidi sınıflandırılmasına uygun bir gider dağıtım tablosu kullanılmıştır. Bilgilerin objektif belgelere dayandırılmasına, tahmin ve varsayımlardan olabildiğince kaçınılmasına özen gösterilmiştir. Toplanan verilerin analizinde Excel paket programı kullanılmıştır.

4.4.ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI

Araştırmanın sınırlılıkları maddeler halinde aşağıda sunulmaktadır:

- Araştırma yapılan hastaneden alınan verilerin tam ve doğru olduğu kabul edilmiştir.
- Araştırma sadece Palyatif Bakım Merkezinde yapıldığı için dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet giderlerini tespit ederken sadece hizmet alınan firmalara ödenen tutarlar analize dahil edilmiş; hastanede ilgili hizmetlere ait birimlerin giderleri hesaplamalara dahil edilememiştir.
- Dışarıdan sağlanan hizmetlerden çamaşırhane hizmet alım gideri hastane genelinde elde edilmiş; ancak gider dağıtımını sağlayacak dağıtım anahtarları tespit edilememiştir. Bu nedenle merkezin bu giderlerden aldığı pay hesaplamalara dahil edilememiştir.
- Merkezde yatan hastaların hastane laboratuvarlarından ya da Radyoloji ünitesinden faydalanmadığı ifade edildiği için analizlere dahil edilmemiştir.
- Araştırma bir palyatif bakım merkezinde gerçekleştirildiğinden, sonuçların diğer merkezlere genellenmesi olası değildir.

4.5. BULGULAR

Araştırmada edinilen veriler Tekdüzen Muhasebe sistemindeki gider çeşitlerine göre gruplandırılmıştır. Araştırmada kullanılan dağıtım anahtarı aşağıda verilmiştir.

Tablo 1. Dağıtım Anahtarı

| | Gider Türü | Dağıtım Anahtarları Ölçütü |
|-------|---|---|
| 1 | İlk Madde ve Malzeme Giderleri | Dönem içi birime ait tüketim miktarları |
| 2 | Personel Giderleri (İşçilik Giderleri) | Hekim ve hemşire giderleri ücret bordroları; tıbbi sekreter personeli gideri için hizmet alım hakedişleri |
| 3 | Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler | |
| 3.a | Elektrik, Su ve Doğalgaz | Hastane geneline ait elektrik, su ve doğalgaz faturaları ve birim maliyet için kapalı alan (m2) verisi |
| 3.b. | Haberleşme Giderleri | Hastane geneline ait telefon faturaları ve telefon sayıları |
| 4 | Dışarıdan Sağlanan Hizmet Giderleri | |
| 4.a | Temizlik Hizmeti Gideri | Temizlik hizmetinde görevli kişi sayısı |
| 4.b | Yemek Hizmeti Gideri | Birimde görevli personel, hasta ve refakatçi sayısı ve öğün sayısı |
| 4.c | Güvenlik hizmeti Alımları | Görevli kişi sayısı ve kapalı alan verisi (m2) verisi |
| 4.d | Bilgi İşlem Hizmeti Alımları | Toplam PC sayısı ve Birime ait PC sayısı |
| 4.e | İlaçlama, Dezenfeksiyon ve Yüzey Temizleme Hizmeti Alım Giderleri | Hastane ve Palyatif Bakım Merkezi kapalı alan (m2) verisi |
| 4.f | Tehlikeli Atık, Tıbbi Atık İmha ve Taşıma Hizmeti Alım Giderleri | Tehlikeli atık ve tıbbi atık miktarı (Kg) |
| 5 | Vergi Resim ve Harçlar | |
| 5.a. | Kanuni Yükümlülükler (Kamu Payları) | Palyatif Bakım Merkezi toplam geliri, Zorunlu mali sigorta (risk grubu ve prim tutarı) |
| 6 | Amortismanlar ve Tükenme Payları | |
| 6.a | Maddi Duran Varlık Amortismanları | |
| 6.a.1 | Binalar Amortisman Giderleri | Palyatif Bakım Merkezi inşası için yapılan sözleşme bedeli ve amortisman oranları |
| 6.a.2 | Tesis, Makine ve Cihazlar Amortisman Giderleri | Tesis, Makine ve Cihaz alım tutarı ve miktarı |
| 6.a.3 | Demirbaş Amortisman Giderleri | Demirbaş alım tutarı ve miktarı |

4.5.1. İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Palyatif bakım merkezinin ilk madde ve malzeme maliyetleri; ilaç ve tıbbi sarf malzemesi, büro malzemesi (kırtasiye), temizlik malzemesi ve mefruşat malzemesi maliyetlerinden oluşmaktadır. İlaç giderleri eczane kayıtlarından; diğer ilk madde ve malzeme gider tutarları ise hastane Taşınır Mal muhasebesi 13 (Taşınır Sayım ve Döküm Cetveli) veya 14 (Harcama Birimi Taşınır Yönetim Hesabı Cetveli) numaralı cetvellerinin dönem içi tüketim sütunundaki toplamlarından alınmıştır. İlaç giderlerinin tutarı toplam olarak elde edilebilmiş, diğer giderler ise aylar itibarıyla alınabilmiştir.

Tablo 2. Palyatif Bakım Merkezi İlk Madde ve Malzeme Giderleri

| İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM | TOPLAM |
|--------------------------------|----------|----------|----------|-----------|----------|----------|------------|
| İLAÇ | | | | | | | 310.179,99 |
| TIBBİ SARF | 1.451,96 | 8.806,59 | 9.881,93 | 12.219,87 | 9.083,58 | 4.934,38 | 46.378,30 |
| BÜRO MALZEMESİ | 422,49 | 1.235,93 | 105,90 | 106,49 | 81,74 | 48,02 | 2.000,58 |
| TEMİZLİK MALZEMESİ | 1.313,25 | 2.419,86 | 2.056,81 | 5.107,64 | 2.033,35 | 3.583,41 | 16.514,32 |
| MEFRUŞAT MALZEMESİ | 252,45 | 46,98 | 615,60 | 62,81 | 0,00 | 166,86 | 1.144,70 |
| DİĞER MALZEMELER | 29,48 | 540,44 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 569,92 |

Analizin yapıldığı altı aylık dönemde merkezin ilk madde ve malzeme giderlerinin toplamı 376.787,80 TL olarak gerçekleşmiştir.

4.5.2. Personel Giderleri (İşçilik Giderleri)

Palyatif bakım merkezinin işçilik maliyetleri hekim ve hemşire giderleri için Maaş Tahakkuk birimi ücret bordroları; tıbbi sekreter personeli gideri için gider tahakkuk biriminden hizmet alım hakedişleri incelenerek elde edilmiştir. Merkezde hizmet sunan personel dağılımı aylara göre aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 3. Palyatif Bakım Merkezinde Çalışan Personel Sayısı

| AYLAR | DOKTOR SAYISI | HEMŞİRE SAYISI | TIBBİ SEKRETER SAYISI |
|---------|---------------|----------------|-----------------------|
| MAYIS | 1 | 6 | - |
| HAZİRAN | 2 | 6 | - |
| TEMMUZ | 2 | 7 | 1 |
| AĞUSTOS | 2 | 13 | 1 |
| EYLÜL | 2 | 16 | 1 |
| EKİM | 2 | 15 | 1 |

Palyatif Bakım Merkezinde 4-6 kişi arasında temizlik personeli ve bir kişi güvenlik personeli olarak hizmet vermektedir. Ancak bu hizmetler dışarıdan satın alındığı için, giderler dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler bölümünde irdelenmiştir. Merkezin personel giderleri aylar itibariyle aşağıdaki gibidir:

Tablo 4. Palyatif Bakım Merkezi Personel Giderleri

| PERSONEL GİDERLERİ | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM | |
|--------------------|---------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| HEKİM | Maaş | 2.681,46 | 5.362,92 | 5.755,02 | 5.618,72 | 5.621,00 | 5.621,00 |
| | EkÖdeme | 6.487,42 | 11.499,16 | 11.211,28 | 11.719,36 | 11.605,76 | 11.636,90 |
| | Nöbet | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 1.310,54 | 0,00 |
| | TOPLAM | 9.168,88 | 16.862,08 | 16.966,30 | 17.338,08 | 18.537,30 | 17.257,90 |
| HEMŞİRE | Maaş | 11.883,13 | 11.708,94 | 15.010,53 | 26.525,72 | 32.658,69 | 31.000,41 |
| | EkÖdeme | 9.563,32 | 6.783,06 | 9.854,56 | 17.615,86 | 21.758,53 | 19.293,84 |
| | Nöbet | 923,35 | 1.342,25 | 4.691,43 | 3.183,57 | 6.637,02 | 9.270,87 |
| | TOPLAM | 22.369,80 | 19.834,25 | 29.556,52 | 47.325,15 | 61.054,24 | 59.565,12 |
| TIBBİ SEKRETER | Maaş | 0,00 | 0,00 | 2.395,27 | 2.383,78 | 2.379,95 | 2.365,74 |
| | EkÖdeme | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| | Nöbet | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| | TOPLAM | 0,00 | 0,00 | 2.395,27 | 2.383,78 | 2.379,95 | 2.365,74 |

Mayıs-Ekim 2016 aylarında merkezin personel giderlerinin toplamı 345.360,35 TL olarak gerçekleşmiştir.

4.5.3.Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

Elektrik, Su ve Doğalgaz Gideri

Hastanenin 2016 yılı Mayıs-Ekim aylarına ait elektrik, su ve doğalgaz faturaları Gider Tahakkuk Biriminden elde edilmiştir. Birime özel sayaçlar olmaması sebebiyle dağıtım ölçütü olarak kapalı alan (m²) kullanılmıştır. İlgili giderler hastanenin toplam kapalı alanına (38.399 m²) oranlanıp, merkezin alanı (866,7 m²) ile çarpılarak birime düşen miktar tespit edilmiştir. Su gideri toplamı 291.436,80 TL olup, Palyatif Bakım Merkezine düşen tutar 6.577,99 TL'dir. Elektrik giderinin toplamı 1.301.931,90 TL olup, Palyatif Bakım Merkezine düşen tutar 29.385,78 TL'dir. Son olarak doğalgaz gideri toplamı 265.910,24 TL olup, Palyatif Bakım Merkezine düşen tutar 6.001,83 TL'dir.

Tablo 5. Elektrik, Su ve Doğalgaz Giderleri

| ELEKTRİK,SU, DOĞALGAZ GİD. | | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM |
|-------------------------------|---------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| SU GİDERİ | HASTANE | 49.398,08 | 24.342,04 | 57.556,17 | 63.909,43 | 66.705,93 | 29.525,14 |
| | PBM | 1.114,96 | 549,42 | 1.299,09 | 1.442,49 | 1.505,61 | 666,41 |
| ELEKTRİK GİDERİ | HASTANE | 176.977,48 | 237.190,32 | 215.382,26 | 284.404,53 | 199.642,24 | 188.335,07 |
| | PBM | 3.994,54 | 5.353,60 | 4.861,37 | 6.419,27 | 4.506,11 | 4.250,89 |
| DOĞALGAZ GİDERİ | HASTANE | 33.597,41 | 30.554,76 | 27.841,58 | 96.492,51 | 31.170,59 | 46.253,38 |
| | PBM | 758,32 | 689,65 | 628,41 | 2.177,92 | 703,55 | 1.043,98 |

Haberleşme Giderleri

Telefon Giderleri

Hastanenin 2016 yılı Mayıs-Ekim aylarına ait telefon faturaları Gider Tahakkuk Biriminden elde edilmiştir. Gider tutarı, hasta odalarındaki telefon sayıları düşülerek hastanenin toplam telefon sayısına (1.262 adet) oranlanıp, merkezin telefon sayısı (3 adet) ile çarpılarak birime düşen miktar tespit edilmiştir. Ünite analiz yapılan dönemde yeni açıldığı için telefon sayısı azdır; bu sebeple giderden aldığı pay da düşük tutarda gerçekleşmiştir. Hastanenin toplam telefon gideri toplamı 26.446,00 TL olup, Palyatif

Bakım Merkezine düşen tutar 62,87 TL olmuştur. Aylar itibariyle merkezin telefon gideri Tablo 5.'de sunulmaktadır.

Tablo 6. Palyatif Bakım Merkezi Telefon Gideri

| TELEFON GİDERİ | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM |
|----------------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| HASTANE | 3.205,26 | 1.515,53 | 4.461,50 | 6.080,21 | 9.788,16 | 1.395,34 |
| PBM | 7,62 | 3,60 | 10,61 | 14,45 | 23,27 | 3,32 |

Dışarıdan Sağlanan Hizmet Giderleri

Temizlik Hizmeti Giderleri

Temizlik hizmeti hastanede üretilmeyip, dışarıdan sağlanan hizmet durumundadır. Temizlik hizmetinde görevli kişi sayısı verisi elde edilebildiği için, gider dağıtımında kapalı alan verisi yerine personel sayısı kullanımı tercih edilmiştir. 2016 yılı temizlik hizmet alım ihalesi için yapılan sözleşmeye göre toplamında 323 temizlik personeli hastanede görev almaktadır. Palyatif Bakım Merkezinde ise Mayıs ve Haziran aylarında 4 kişi, Temmuz-Ekim aylarında ise 6 kişi hizmet sunmuştur.

Hastanenin 2016 yılı Mayıs-Ekim ayları boyunca temizlik hizmeti gider toplamı 5.771.668,91 TL olup, gider dağıtımı sonucunda Palyatif Bakım Merkezine düşen pay toplamda 97.801,36 TL'dir. Aylar itibariyle merkezin temizlik hizmeti gideri aşağıdaki tablodadır.

Tablo 7. Palyatif Bakım Merkezi Temizlik Hizmeti Giderleri

| TEMİZLİK HİZMETİ GİDERİ | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM |
|-------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| HASTANE | 757.950,96 | 762.136,76 | 694.981,66 | 863.541,24 | 844.384,88 | 909.302,70 |
| PBM | 9.386,39 | 9.438,23 | 12.909,88 | 16.041,01 | 15.685,17 | 16.891,07 |

Yemek Hizmeti Giderleri

Hastane kuralları gereği Palyatif Bakım Merkezinde her hasta için refakatçi bulunmak zorundadır. Bir hasta için refakatçi sayısı kaç olursa olsun sadece bir refakatçi için yemek verilebilmektedir. Merkezde yemek yiyebilen hasta sayısının az olduğu ifade edilmiş; ancak tam sayı elde edilememiş, bu nedenle de uzman görüşüne başvurulmuştur. Hastaların ancak üçte birinin yemek yiyebildiği ve bu yemeklerinde diyet olduğu belirtilmiştir. Ayrıca personelin yemek öğün sayısı, dışarıdan sağlanan personelin de öğün sayıları eklenerek ve her ay 30 gün olarak değerlendirilerek normal yemek üzerinden hesaplamalara dahil edilmiştir. Güvenlik görevlisi aynı zamanda erişkin yoğun bakıma hizmet sunduğu için öğün sayısının yarısı alınmıştır. 2016 yılı yemek hizmeti alım ihalesi için yapılan sözleşmeye göre diyet veya normal ayrımı yapılmaksızın her bir kahvaltı için 2,05 TL, yemek için ise 3,98 TL bedel ödenmektedir. Merkezin toplam yemek hizmeti gideri toplamında 37.086,39 TL olup, aylar itibariyle merkezin yemek gideri aşağıdaki gibidir.

Tablo 8. Palyatif Bakım Merkezi Yemek Hizmeti Gideri

| YEMEK GİDERİ | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM |
|---|--------------|----------------|---------------|----------------|--------------|-------------|
| Aylık Hasta Yatılan Gün Sayısı | 68 | 384 | 468 | 601 | 625 | 774 |
| Aylık Hasta Yenilen Öğün Adedi | 23 | 128 | 156 | 200 | 208 | 258 |
| Aylık Refakatçi Yenilen Öğün Adedi | 68 | 384 | 468 | 601 | 625 | 774 |
| Personel Yenilen Öğün Adedi | 375 | 375 | 495 | 675 | 765 | 735 |
| Diyet Kahvaltı | 47,15 | 262,40 | 319,80 | 410,00 | 426,40 | 528,90 |
| Normal Kahvaltı | 139,40 | 787,20 | 959,40 | 1.232,05 | 1.281,25 | 1.586,70 |
| Diyet Yemek | 91,54 | 509,44 | 620,88 | 796,00 | 827,84 | 1.026,84 |
| Normal Yemek | 1.763,14 | 3.020,82 | 3.832,74 | 5.078,48 | 5.532,20 | 6.005,82 |
| Aylık Toplam Yemek Gideri | 2.041,23 | 4.579,86 | 5.732,82 | 7.516,53 | 8.067,69 | 9.148,26 |

Güvenlik Hizmeti Alımları

Güvenlik hizmeti hastanede üretilmeyip, dışarıdan sağlanan hizmet durumundadır. Palyatif Bakım Merkezinin güvenlik hizmetinden aldığı payı belirleyebilmek için hem görevli kişi sayısı verisi, hem de kapalı alan verisi kullanılmıştır. 2016 yılı güvenlik hizmet alım ihalesi için yapılan sözleşmeye göre toplamında 88 güvenlik görevlisi hastanede görev yapmıştır. Palyatif Bakım Merkezi ile birlikte Erişkin Yoğun Bakım birimde 1 güvenlik görevlisi hizmet sunmuştur. Merkezin güvenlik hizmeti gider dağıtımından ne kadar pay aldığını tespit etmek için önce güvenlik hizmeti toplam gideri görevli kişi sayısına oranlanmıştır. Bu tutar aynı zamanda Erişkin Yoğun Bakım ve Palyatif Bakım Merkezine dağıtılacak tutardır. Palyatif Bakım Merkezinin ve Erişkin Yoğun Bakımın kapalı alanı aynı olduğu için (866,70m²) giderin %50'si Palyatif Bakım Merkezi'ne aktarılmıştır.

Hastanenin 2016 yılı Mayıs-Ekim ayları boyunca güvenlik hizmeti gider toplamı 1.534.123,36 TL olup, gider dağıtımı sonucunda Palyatif Bakım Merkezine düşen pay toplamda 8.716,61 TL'dir. Aylar itibariyle merkezin güvenlik hizmeti gideri aşağıdaki tablodadır.

Tablo 9. Palyatif Bakım Merkezi Güvenlik Hizmeti Gideri

| GÜVENLİK HİZMETİ GİDERİ | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM |
|--------------------------------|--------------|----------------|---------------|----------------|--------------|-------------|
| HASTANE | 372.633,25 | 210.974,32 | 227.472,93 | 221.991,17 | 282.711,79 | 218.339,90 |
| PBM VE ERİŞKİN YB | 4.234,47 | 2.397,44 | 2.584,92 | 2.522,63 | 3.212,63 | 2.481,14 |
| PBM | 2.117,23 | 1.198,72 | 1.292,46 | 1.261,31 | 1.606,32 | 1.240,57 |

Bilgi İşlem Hizmeti Alımları

Bilgi işlem hizmet alımı gideri olarak hastane Mayıs-Ekim 2016 tarihleri arasında toplamında 249.784,67 TL ödemiştir. Bu giderin dağıtımında hastanedeki (915 adet) ve Palyatif Bakım Merkezindeki (4 adet) PC sayıları kullanılmıştır. Gider tutarı toplam PC sayısına bölünüp, merkezdeki PC sayısı ile çarpılmıştır. Palyatif Bakım Merkezine

düşen pay 1.091,95 TL olup, aylar itibariyle merkezin bilgi işlem hizmeti gideri aşağıdaki tablodadır.

Tablo 10. Palyatif Bakım Merkezi Bilgi İşlem Hizmet Gideri

| BİLGİ İŞLEM HİZMET GİDERİ | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM |
|---------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| HASTANE | 41.790,47 | 39.437,41 | 42.672,55 | 41.258,30 | 43.316,08 | 41.309,86 |
| PBM | 182,69 | 172,40 | 186,55 | 180,36 | 189,36 | 180,59 |

İlaçlama, Dezenfeksiyon ve Yüzey Temizleme Hizmet Alım Giderleri

İlaçlama gider toplamı hastanenin toplam kapalı alanına (38.399 m²) oranlanıp, merkezin alanı (866,7 m²) ile çarpılarak birime düşen miktar tespit edilmiştir. İlaçlama gider toplamı 3.433,50 TL olup, Palyatif Bakım Merkezine düşen tutar ise 77,50 TL'dir.

Tablo 11. Palyatif Bakım Merkezi İlaçlama, Dezenfeksiyon ve Yüzey Temizleme Giderleri

| İLAÇLAMA, DEZENFEK. YÜZEY TEMİZLEME GİDERLERİ | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM |
|---|--------|---------|--------|---------|--------|--------|
| HASTANE | 619,50 | 619,50 | 619,50 | 525,00 | 525,00 | 525,00 |
| PBM | 13,98 | 13,98 | 13,98 | 11,85 | 11,85 | 11,85 |

Tehlikeli Atık, Tıbbi Atık İmha ve Taşıma Hizmeti Alım Giderleri

Hastane tehlikeli atık, tıbbi atık imha ve taşıma hizmeti için Mayıs-Ekim 2016 tarihleri arasında toplamında 2.432 kg tehlikeli atık imha ve taşıma hizmeti için 13.443,14 TL, 160.702 kg tıbbi atık imha ve taşıma hizmeti için 408.500,24TL ödemiştir. Biyomedikal mühendislik biriminden alınan veriler doğrultusunda ilgili dönemde merkezde 28,8 kg tehlikeli atık çıktığı bildirilmiştir. Tehlikeli atık imha ve taşıma hizmeti için ödenen tutar, toplam tehlikeli atık ağırlığıyla oranlanmış ve kg başına

bedel tespit edilmiş; daha sonrada birimden çıkan miktarla çarpılmıştır. Toplamda 159,20 TL tehlikeli atık imha ve taşıma gideri gerçekleşmiştir.

İlgili döneme ait merkezin tıbbi atık verisi elde edilememiş, gider dağıtımında dağıtım anahtarı olarak kullanılmak üzere 01.05.2019-15.05.2019 tarihleri arasında birimin tıbbi atık verisi kg bazında kayıt altına alınmıştır. On beş günlük verinin ortalaması alınarak günlük ortalama tıbbi atık verisine ulaşılmış ve altı ay için hesaplama yapılmıştır (bir ay 30 gün kabul edilmiştir). Gider dağıtımında hesaplanan bu veri kullanılmıştır. Toplamında 21.282,04TL tıbbi atık imha ve taşıma gideri gerçekleşmiştir. Palyatif Bakım Merkezi tehlikeli atık, tıbbi atık imha ve taşıma hizmeti gideri Tablo 11’de yer almaktadır.

Tablo 12.Tehlikeli Atık, Tıbbi Atık İmha ve Taşıma Hizmeti

| TEHLİKELİ ATIK, TIBBİ ATIK İMHA VE TAŞIMA HİZMETİ | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM |
|--|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| TEHLİKELİ ATIK İMHA VE TAŞIMA | 71,20 | 11,61 | 0,00 | 0,00 | 41,24 | 35,16 |
| TIBBİ ATIK İMHA VE TAŞIMA | 3.547,01 | 3.547,01 | 3.547,01 | 3.547,01 | 3.547,01 | 3.547,01 |

4.5.4.Vergi Resim ve Harçlar

Kanuni Yükümlülükler (Kamu Payları)

Mevzuat gereğince tahakkukun %5’i Merkez Hissesi ve %1’i Hazine Hissesi, tahsilatın %1’i ise Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu (SHÇEK) payı olarak aktarılmaktadır. Palyatif Bakım Merkezinde yatan hastaların işlemleri gününbirlik tedavi kapsamında değerlendirilmektedir ve 2016 yılı için günlük 300 TL gelir ile yatılan gün sayısı çarpılmıştır. Merkezin gelir tutarı belirlendikten sonra ilgili giderlerin tespiti için yukarıda verilen oranlarla çarpılmıştır.

Ayrıca yine yasa gereği Mesleki Sorumluluk Sigortası merkezde çalışan hekim sayısı ve uzmanlık dalı baz alınarak hesaplamalara dahil edilmiştir.

27648 sayılı ve 21.07.2010 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasında Kurum Katkısına İlişkin Usul ve Esaslara Dair Tebliğ ile tıbbi kötü uygulamaya ilişkin sorumluluk sigortası zorunlu hale gelmiştir. Tebliğe göre; kamu ve özel sağlık kurum ve kuruluşlarında çalışan ayrıca mesleklerini serbest olarak icra eden hekimler, diş hekimleri ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanlar, tıbbi kötü uygulamadan doğacak ve kendilerinden talep edilebilecek zararlar ile bu nedenle kendilerine yapılacak rüculara karşı sigorta yaptırmak zorundadır. Kamu sağlık kurum ve kuruluşlarında çalışanların sigorta priminin yarısı kendilerince ödenirken; diğer yarısı eğer kurumun döner sermayesi varsa döner sermayeden yoksa kurum bütçelerinden ödenmektedir. Geri ödemeler, sigortaya ilişkin poliçe veya sigorta şirketi ya da sigorta acentesinin kaşesini taşıyan prim ödeme makbuzunun bir örneğinin ibrazı üzerine ilgili kurum tarafından en geç otuz gün içinde yapılmaktadır. Prim miktarları branşlara göre farklılık göstermektedir. Zarar riskinin düşük veya yüksek olmasına göre risk grupları oluşturulmuş ve zararın yüksek olduğu branşlarda prim miktarı daha yüksek, düşük olduğu branşlarda daha düşük olmaktadır.

Merkezde hizmet sunan hekimlerin uzmanlık alanları Anesteziyoloji ve Reanimasyon olup; bu alanda hizmet sunan hekimler 4. Risk grubundadır. İlk kez yapılacak sigortalarda prim tutarları 4. Risk grubu için aylık 750 TL’dir . Bir önceki yıl ya da bir önceki sözleşme süresi içinde herhangi bir ihbar ya da tazminat ödemesi yapılmaması durumunda, sonraki sigorta sözleşmesinde uygulanacak prim indirimi oranı bir üst basamağa göre belirlenmektedir. Üç ya da daha fazla yıl tazminat ödenmemesi durumunda azami indirim oranı %20’dir (Türkiye Sigorta Birliği, 2019). Bu indirim oranları da dikkate alınarak Mayıs ayında bir hekim için, diğer aylarda iki hekim için mesleki zorunluluk sigortası hesaplanmıştır. Aylar itibariyle ayrılan bu paylar Tablo 12’de gösterilmektedir.

Tablo 13. Palyatif Bakım Merkezi Kamu Payları

| KAMU PAYLARI | MAYIS | HAZİRAN | TEMMUZ | AĞUSTOS | EYLÜL | EKİM |
|------------------------------|-----------|------------|------------|------------|------------|------------|
| AYLIK YATILAN GÜN SAYISI | 68 | 384 | 468 | 601 | 625 | 774 |
| GELİR | 20.400,00 | 115.200,00 | 140.400,00 | 180.300,00 | 187.500,00 | 232.200,00 |
| MERKEZ HİSSESİ | 1.020,00 | 5.760,00 | 7.020,00 | 9.015,00 | 9.375,00 | 11.610,00 |
| HAZİNE PAYI | 204,00 | 1.152,00 | 1.404,00 | 1.803,00 | 1.875,00 | 2.322,00 |
| SHÇEK PAYI | 204,00 | 1.152,00 | 1.404,00 | 1.803,00 | 1.875,00 | 2.322,00 |
| MESLEKİ SORUMLULUK SİGORTASI | 600,00 | 1.200,00 | 1.200,00 | 1.200,00 | 1.200,00 | 1.200,00 |
| TOPLAM | 2.028,00 | 9.264,00 | 11.028,00 | 13.821,00 | 14.325,00 | 17.454,00 |

4.5.5. Amortismanlar ve Tükenme Payları

Amortismanlar ve tükenme payları, maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile, özel tükenmeye tabi varlıklar için ayrılan amortisman giderleri ile tükenme paylarını kapsamaktadır. Palyatif Bakım Merkezi için maddi duran varlık amortisman hesaplaması yapılmıştır.

Maddi Duran Varlık Amortismanları

Binalar Amortisman Giderleri

Merkezin dönem amortisman giderlerinin hesaplanması için VUK 333 Seri numaralı Genel Tebliğinde belirtilen beton, kargir, demir ve çelikten yapılan binalar için öngörülen 50 yıllık ekonomik ömür esas alınmış, yıllık amortisman giderleri Palyatif Bakım Merkezi inşası için yapılan sözleşme bedelinin %2'si oranında hesaplanmıştır (Merkezin inşaa maliyeti 600.181,76 TL'dir). Bulunan tutar merkezin yıllık bina amortisman gideri tutarını vermektedir. Araştırma altı aylık dönemi kapsadığı için giderin %50'si alınmıştır.

Palyatif Bakım Merkezi Yıllık Bina Amortisman Gideri= 600.181,76 TL*0,02= 1.200,24 TL

PBM Altı Aylık Bina Amortisman Gideri = 1.200,24 TL/2= 600,12 TL

Tesis, Makine ve Cihazlar Amortisman Giderleri

Palyatif Bakım Merkezinde mevcut tesis, makine ve cihazların adı, miktarı ve ayrılan amortisman tutarı hakkındaki bilgiler Tablo13'de yer almaktadır. Dönem amortisman giderlerinin hesaplanması için VUK 333 Seri numaralı Genel Tebliğinde yer alan oranlardan faydalanılmıştır. Merkezin 2016 yılı Mayıs-Ekim aylarını kapsayan gider tutarı 19.616,21 TL olmuştur.

Tablo 14. Tesis, Makine ve Cihazlar Amortisman Giderleri

| SİCİL NO (TAŞINIR KODU) | TESİS, MAKİNE VE CİHAZIN ADI | MİKTAR | TUTAR | TOPLAM TUTAR | YILLIK AMORTİSMAN ORANI | 6 AYLIK AMORTİSMAN TUTARI |
|-------------------------|---|--------|--------------|----------------------|-------------------------|---------------------------|
| 253-03-01-02-06 | ÇAMAŞIR ARABALARI | 2 | 417,96 TL | 835,92 TL | 0,20 | 83,59 |
| 253-03-02-01-01-09 | BUZDOLABI BÜRO TİPİ | 16 | 499,73 TL | 7.995,68 TL | 0,10 | 399,78 |
| 253-03-04-241001160 | SICAKLIK ÖLÇÜM, DİJİTAL, ORTAM SICAKLIK VE NEM KAYDEDİCİ / TERMOHİGROMETRE | 1 | 264,32 TL | 264,32 TL | 0,20 | 26,43 |
| 253-03-05-241000090 | ASPIRATÖR, ASPIRATÖR (ÇİFT KAVANOZLU), TAŞINABİLİR, CERRAHİ | 1 | 2.354,40 TL | 2.354,40 TL | 0,17 | 196,12 |
| 253-03-05-241000472 | ENDOSKOPİ SİSTEMİ, RİGİD LARİNGOSKOPİ SİSTEMİ | 1 | 324,00 TL | 324,00 TL | 0,20 | 32,40 |
| 253-03-05-241001400 | TIBBİ MONİTÖR, TAŞINABİLİR HASTA BAŞI MONİTÖRÜ | 23 | 5.678,34 TL | 130.601,82 TL | 0,17 | 10.879,13 |
| 253-03-05-241001407 | TIBBİ MONİTÖR, YETİŞKİN HASTA BAŞI MONİTÖRÜ | 12 | 6.053,14 TL | 72.637,68 TL | 0,17 | 6.050,72 |
| 253-03-05-241003732 | DEFİBRİLLATÖR, DEFİBRİLLATÖR CİHAZI HARİCİ BİFAZİK OTOMATİK MONİTÖRLÜ | 1 | 14.817,60 TL | 14.817,60 TL | 0,17 | 1.234,31 |
| 253-03-05-241004025 | EKG (ELEKTRO KARDİYO GRAFİ) EKG CİHAZI 12 KANAL YAZICI ÇIKIŞLI MONİTÖRLÜ VE YORUMLU | 1 | 7.137,27 TL | 7.137,27 TL | 0,20 | 713,73 |
| TOPLAM | | | | 236.968,69 TL | | 19.616,21 |

Demirbaş Amortisman Giderleri

Palyatif Bakım Merkezinde mevcut demirbaşların adı, miktarı ve ayrılan amortisman tutarı hakkındaki bilgiler Tablo14'de yer almaktadır. Dönem amortisman giderlerinin hesaplanması için VUK 333 Seri numaralı Genel Tebliğinde yer alan oranlardan faydalanılmıştır. Merkezin 2016 yılı Mayıs-Ekim aylarını kapsayan gider tutarı 15.707,26 TL olmuştur.

Tablo 15. Demirbaş Amortisman Giderleri

| SİCİL NO (TAŞINIR KODU) | DEMİRBAŞ ADI | MİKTAR | TUTAR | TOPLAM TUTAR | YILLIK AMORTİSMAN ORANI | 6 AYLIK AMORTİSMAN TUTARI |
|-------------------------|---|--------|-------------|----------------------|-------------------------|---------------------------|
| 255-01-04-03-10 | MARKET ARABASI | 1 | 885,00 TL | 885,00 TL | 0,1 | 44,25 |
| 255-01-05-04-01 | YEMEK TABLALI HASTA KOMİDİNLERİ | 35 | 636,02 TL | 22.260,70 TL | 0,2 | 2.226,07 |
| 255-01-05-10-03 | TEDAVİ ARABASI | 1 | 1.215,40 TL | 1.215,40 TL | 0,1 | 60,77 |
| 255-01-05-10-04 | ACİL MÜDAHALE VE TEDAVİ ARABASI | 1 | 2.832,00 TL | 2.832,00 TL | 0,1 | 141,60 |
| 255-01-05-14-04 | SIRTLIKLI DOKTOR TABURELERİ | 3 | 159,30 TL | 477,90 TL | 0,2 | 47,79 |
| 255-02-01-01-01-01 | BİLGİSAYAR KASASI DONANIMLI | 4 | 1.765,28 TL | 7.061,12 TL | 0,25 | 882,64 |
| 255-02-02-01-03 | LAZER YAZICILAR | 1 | 607,70 TL | 607,70 TL | 0,25 | 75,96 |
| | | 2 | 584,10 TL | 1.168,20 TL | 0,25 | 146,03 |
| 255-02-02-01-17 | BARKOD YAZICILAR | 1 | 607,70 TL | 607,70 TL | 0,25 | 75,96 |
| 255-02-02-02-02 | MASAÜSTÜ TARA YAZICILAR | 1 | 3.351,20 TL | 3.351,20 TL | 0,25 | 418,90 |
| 255-02-01-01-14-02 | LED MONİTÖR | 3 | 245,44 TL | 736,32 TL | 0,2 | 73,63 |
| 255-02-04-01-02 | TELSİZ TELEFONLAR | 3 | 77,88 TL | 233,64 TL | 0,1 | 11,68 |
| 255-02-05-02-02 | TELEVİZYONLAR | 16 | 776,20 TL | 12.419,20 TL | 0,2 | 1.241,92 |
| 255-03-01-02-02-05 | TOPLANTI MASASI AHŞAP AYAKLI | 1 | 389,40 TL | 389,40 TL | 0,2 | 38,94 |
| 255-03-01-03-01-02 | ÇALIŞMA KOLTUĞU ŞEF TİPİ | 8 | 271,40 TL | 2.171,20 TL | 0,2 | 217,12 |
| 255-03-01-03-02-03 | MİSAFİR KOLTUK TAKIMLARI | 1 | 2.916,00 TL | 2.916,00 TL | 0,2 | 291,60 |
| | | 1 | 6.903,00 TL | 6.903,00 TL | 0,2 | 690,30 |
| | | 14 | 206,50 TL | 2.891,00 TL | 0,2 | 289,10 |
| 255-03-01-03-03-03 | REFAKATÇİ KOLTUĞU | 35 | 404,74 TL | 14.165,90 TL | 0,2 | 1.416,59 |
| 255-03-01-07-01 | AHŞAP SEHPALARI | 5 | 354,00 TL | 1.770,00 TL | 0,2 | 177,00 |
| 255-03-01-07-05 | HASTABAŞI SEYYAR MONİTÖR SEHPASI | 12 | 413,00 TL | 4.956,00 TL | 0,2 | 495,60 |
| 255-03-03-01-05 | YEMEK MASALARI | 1 | 684,40 TL | 684,40 TL | 0,2 | 68,44 |
| 255-03-03-02 | YEMEK SANDALYELERİ | 6 | 153,40 TL | 920,40 TL | 0,2 | 92,04 |
| 255-01-05-01-241000769 | KARYOLA, 4 MOTORLU YETİŞKİN HASTA KARYOLASI | 25 | 3.410,75 TL | 85.268,75 TL | 0,1 | 4.263,44 |
| 255-01-05-01-241000769 | KARYOLA, 4 MOTORLU YETİŞKİN HASTA KARYOLASI | 10 | 3.445,20 TL | 34.452,00 TL | 0,1 | 1.722,60 |
| 255-01-05-01-241001145 | SEDYE, TRANSFERLİ ANA SEDYE | 1 | 2.052,00 TL | 2.052,00 TL | 0,2 | 205,20 |
| 255-01-05-01-241001149 | SEDYE, PORTATİF SEDYE | 1 | 858,60 TL | 858,60 TL | 0,2 | 85,86 |
| 255-01-05-01-241001251 | HASTA NAKİL, TEKERLEKLİ SANDALYE YETİŞKİN MEKANİK | 2 | 950,00 TL | 1.900,00 TL | 0,2 | 190,00 |
| 255-01-05-01-241003013 | TIBBİ GAZ / JENERATÖR / SIVI TANKI, TIBBİ AMAÇLI OKSİJEN GAZ TÜPÜ 200 -230 BAR 3.1 - 5.0 LT | 2 | 162,25 TL | 324,50 TL | 0,1 | 16,23 |
| | TOPLAM | | | 216.479,23 TL | | 15.707,26 |

Giderlerin gider çeşitlerine göre sınıflandırılması ve toplam gidere oranı Tablo 15’de sunulmaktadır.

Tablo 16.Giderlerin Gider Çeşitlerine Göre Sınıflandırılması ve Toplam Gidere Oranı

| DENİZLİ DEVLET HASTANESİ PALYATİF BAKIM MERKEZİ GİDER DAĞITIM TABLOSU | | | TUTAR (TL) | ORAN (%) |
|---|---|---|---------------------|-------------|
| 0 İLK MADDE VE M İLK MADDE VE MALZEME | | | 376.787,80 | 0,36 |
| 01 | İLAÇ VE TIBBİ SARF MALZEMESİ KULLANIMLARI | | 356.558,29 | 0,34 |
| | 010 | İLAÇLAR VE FARMAKOLOJİK ÜRÜNLER | 310.179,99 | 0,30 |
| | 012 | MEDİKAL MALZEMELER | 46.378,30 | 0,04 |
| 02 | DİĞER MALZEME KULLANIMLARI | | 20.229,51 | 0,02 |
| | 020 | BÜRO MALZEMESİ | 2.000,58 | 0,00 |
| | 021 | TEMİZLİK MALZEMESİ | 16.514,32 | 0,02 |
| | 027 | DÖŞEME / MEFRUŞAT MALZEMESİ | 1.144,70 | 0,00 |
| | 029 | DİĞER MALZEMELER | 569,92 | 0,00 |
| 2 PERSONEL ÜCRETİ PERSONEL GİDERLERİ TOPLAMI | | | 345.360,35 | 0,33 |
| 201 | HEKİM PERSONEL GİDERLERİ | | 96.130,54 | 0,09 |
| | 20100 | HEKİM TEMEL ÜCRET (BRÜT) | 30.660,12 | 0,03 |
| | 20101 | HEKİM EK ÖDEMELER (BRÜT) | 64.159,88 | 0,06 |
| | 20102 | HEKİM FAZLA ÇALIŞMA ÜCRETİ (BRÜT) | 1.310,54 | 0,00 |
| 202 | HEMŞİRE PERSONEL GİDERLERİ | | 239.705,08 | 0,23 |
| | 20200 | TEMEL ÜCRET (BRÜT) | 128.787,42 | 0,12 |
| | 20201 | EK ÖDEMELER (BRÜT) | 84.869,16 | 0,08 |
| | 20202 | FAZLA ÇALIŞMA ÜCRETİ (BRÜT) | 26.048,49 | 0,03 |
| 203 | DİĞER SAĞLIK PERSONELİ GİDERLERİ | | 0,00 | 0,00 |
| | 20300 | TEMEL ÜCRET (BRÜT) | 0,00 | 0,00 |
| | 20301 | EK ÖDEMELER (BRÜT) | 0,00 | 0,00 |
| | 20302 | FAZLA ÇALIŞMA ÜCRETİ (BRÜT) | 0,00 | 0,00 |
| 204 | DİĞER PERSONEL GİDERLERİ | | 9.524,73 | 0,01 |
| | 20400 | TEMEL ÜCRET (BRÜT) | 9.524,73 | 0,01 |
| | 20401 | EK ÖDEMELER (BRÜT) | 0,00 | 0,00 |
| | 20402 | FAZLA ÇALIŞMA ÜCRETİ (BRÜT) | 0,00 | 0,00 |
| 3 DIŞARDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER | | | 208.243,51 | 0,20 |
| 301 | ELEKTRİK SU YAKACAK GİDERLERİ | | 41.965,60 | 0,04 |
| | 30100 | ELEKTRİK GİDERLERİ | 29.385,78 | 0,03 |
| | 30101 | SU GİDERLERİ | 6.577,99 | 0,01 |
| | 30102 | YAKACAK GİDERLERİ | 6.001,83 | 0,01 |
| 302 | HABERLEŞME GİDERLERİ | | 62,87 | 0,00 |
| | 30201 | TELEFON VE BİLGİYE ABONELİK GİDERLERİ | 62,87 | 0,00 |
| | 30205 | KABLULU/UYDU TV GİDERLERİ | 0,00 | 0,00 |
| 303 | BAKIM ONARIM GİDERLERİ | | 0,00 | 0,00 |
| 304 | DIŞARDAN SAĞLANAN HİZMET GİDERLERİ | | 166.215,04 | 0,16 |
| | 30400 | TAŞIMA HİZMETİ ALIMLARI | 21.441,23 | 0,02 |
| | 30400.3 | TEHLİKELİ ATIK, TIBBİ ATIK TAŞIMA HİZMET ALIMLARI | 21.441,23 | 0,02 |
| | 30401 | TEMİZLİK HİZMETİ GİDERLERİ | 97.801,36 | 0,09 |
| | 30402 | YEMEK HİZMETİ GİDERLERİ | 37.086,39 | 0,04 |
| | 30404 | MALZEME TAŞIMA YÜKLEME BOŞALTIMA GİDERLERİ | 0,00 | 0,00 |
| | 30405 | GÜVENLİK HİZMETİ ALIMLARI | 8.716,61 | 0,01 |
| | 30406 | PROJE HİZMETİ ALIMLARI | 0,00 | 0,00 |
| | 30407 | İLAÇLAMA, DEZENFEKSİYON YÜZEY TEMİZLEME HİZMET ALIMLARI | 77,50 | 0,00 |
| | 30408 | BİLGİ İŞLEM HİZMETİ ALIMLARI | 1.091,95 | 0,00 |
| | 30409 | DIŞARDAN SAĞLANAN DİĞER HİZMETLER GİDERLERİ | 0,00 | 0,00 |
| 4 ÇEŞİTLİ GİDERLER | | | 0,00 | 0,00 |
| 5 VERGİ RESİM VE HARÇLAR | | | 67.920,00 | 0,07 |
| 504 | KAMU PAYLARI | | 67.920,00 | 0,07 |
| | 50400 | HAZİNE PAYLARI | 43.800,00 | 0,04 |
| | 50401 | SAĞLIK BAKANLIĞI MERKEZ PAYI | 8.760,00 | 0,01 |
| | 50402 | ŞHÇEK PAYI | 8.760,00 | 0,01 |
| | 50409 | MESLEKİ SORUMLULUK SİGORTASI | 6.600,00 | 0,01 |
| 6 AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI | | | 35.923,59 | 0,03 |
| 601 | MADDİ DURAN VARLIK AMORTİSMANLARI | | 35.923,59 | 0,03 |
| | 60100 | ARAZİ VE ARSALAR AMORTİSMAN GİDERLERİ | 0,00 | 0,00 |
| | 60101 | YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ AMORTİSMAN GİDERLERİ | 0,00 | 0,00 |
| | 60102 | BINALAR AMORTİSMAN GİDERLERİ | 600,12 | 0,00 |
| | 60103 | TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR AMORTİSMAN GİDERLERİ | 19.616,21 | 0,02 |
| | 60104 | TAŞITLAR AMORTİSMAN GİDERLERİ | 0,00 | 0,00 |
| | 60105 | DEMİRBAŞLAR AMORTİSMAN GİDERLERİ | 15.707,26 | 0,02 |
| | 60109 | DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR AMORTİSMAN GİDERLERİ | 0,00 | 0,00 |
| 7 FİNANSMAN GİDERLERİ | | | 0,00 | 0,00 |
| BİRİNCİ DAĞITIM GİDER TOPLAMI | | | 1.034.235,26 | 1,00 |

Tablo 15’de görüldüğü üzere toplam maliyetin %36’sını ilk madde ve malzeme giderleri, %33’ünü personel giderleri, %20’sini dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler,

%7'sini kamu payları ve %3'ünü amortisman ve tükenme payları oluşturmaktadır. Toplam maliyetin %36'sı olan ilk madde ve malzeme giderlerini %34 oranıyla ilaç ve farmakolojik ürünler, %2 oranıyla ise tıbbi sarf malzemeleri oluşturmuştur. Toplam maliyetin %33'ü olan personel giderlerini %23 oranıyla hemşire ücret ve giderleri, %9 oranıyla hekim ücret ve giderleri oluşturmuştur. Palyatif bakım hizmetlerinde hemşirelik hizmetlerinin önemine birinci bölümde değinilmiştir. Maliyetlerin büyük bir bölümünü oluşturması nedeniyle de maliyet muhasebesi açısından önemli bir kalem olduğu ifade edilebilir. Toplam maliyetin %20'si olan dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler giderlerini %16 oranıyla dışarıdan sağlanan hizmet giderleri oluşturmuştur.

Palyatif Bakım Merkezinde yatan hastaların işlemleri günübirlik tedavi kapsamında değerlendirilmektedir. Mayıs-Ekim 2016 ayları arasında yatışı olan 120 hasta, toplamında 2.920 gün hastanede yatmıştır. Toplam geliri hesaplamak için yatırılan gün sayısı ile günübirlik tedavi tutarı olan 300 TL çarpılmıştır. Günübirlik tedavi tutarı olan 300 TL, Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) Ek-2/C Tanıya Dayalı İşlem Puan Listesi'nde belirtilmiştir. Ayrıca Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ'in 6. Maddesine eklenen "2.4.4.K – Palyatif Bakımın Tedavisi" alt maddesinde yer alan "Palyatif bakım tedavisi vermeye yetkili sağlık hizmeti sunucusunun tescil edilmiş palyatif bakım yatakları dışındaki herhangi bir yataktan bu hizmetleri göndermesi durumunda bu hizmet bedelleri Kurumca karşılanmaz" ifadesi ve SUT'nin Ek-2/G İlave Ücret Alınmayacak İşlemler Listesi'nde yer almaması nedeniyle palyatif bakım servisinde hizmet alan hastalar başka bir servisten hizmet aldıklarında bu hizmetlerin bedeli faturaya yansıtılmaktadır. Ancak çalışmamızı kapsayan 01.05.2016-31.10.2016 tarihleri arasında Palyatif Bakım Servisinde hizmet alan hastalar başka servislerden hizmet almadığından günübirlik tedavi tutarı 300 TL'dir. Aylara göre gerçekleşen gelir tutarları Tablo 16'da sunulmaktadır. Tabloya göre altı aylık dönemde merkez toplamda 876.000 TL gelir etmiştir. Tablodan da anlaşıldığı üzere merkezin açıldığı ay yatırılan gün sayısı çok az iken aylar itibariyle bu sayı giderek artmaktadır.

Tablo 17. Palyatif Bakım Merkezi Gelir Gerçekleşmesi

| AYLAR | AYLIK YATILAN GÜN SAYISI | GELİR (TL) | ORAN (%) |
|---------------------|--------------------------|-------------------|-------------|
| MAYIS | 68 | 20.400,00 | 0,02 |
| HAZİRAN | 384 | 115.200,00 | 0,13 |
| TEMMUZ | 468 | 140.400,00 | 0,16 |
| AĞUSTOS | 601 | 180.300,00 | 0,21 |
| EYLÜL | 625 | 187.500,00 | 0,21 |
| EKİM | 774 | 232.200,00 | 0,27 |
| TOPLAM GELİR | | 876.000,00 | 1,00 |

Her ne kadar yatılan gün sayısı artsa da merkez elde ettiği gelir ile giderlerini karşılayamamıştır. Elde edilen gelir 876.000 TL iken, gider 1.034.235,26 TL olarak gerçekleşmiştir. Bu durumda ilgili aylarda merkez toplamında 158.235,26 TL zarar etmiştir. Yatılan gün sayısı toplamında 2.920 gün olduğu ve gelir gününbirlik tedavi şeklinde hesaplandığı için, gün başına 54,19 TL zarar edildiğini ifade etmek yanlış olmayacaktır.

4.6.TARTIŞMA VE SONUÇ

Denizli Devlet Hastanesi Palyatif Bakım Merkezi'nde yürütülen bu çalışmada, merkez elde ettiği gelir ile giderlerini karşılayamamıştır ve toplamında 158.235,26TL zarar ettiği söylenebilir. Gelir, gününbirlik tedavi şeklinde hesaplandığı için, gün başına 54,19 TL zarar edilmiştir. Merkez yeni açıldığı için ilk üç ay, özellikle de ilk ay, yatan hasta sayısı ve yatılan gün sayısı oldukça düşüktür. Ancak şunu da ifade etmek gerekir ki, yatılan gün sayısının az olduğu aylarda merkezin hasta bakımı ile ilişkili olan maliyetleri (personel, ilk madde ve malzeme, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlerin bir bölümü) de daha düşüktür. Bu nedenle analizlerin yenilenerek karşılaştırma yapılması daha doğru olacaktır.

Saygılı'nın (2016) gerçekleştirdiği çalışmada palyatif bakım gereksinimi olan kanser hastalarının, üç farklı hizmet modeli ile aldıkları palyatif bakım hizmetinin maliyet-etkililik değerlendirmesi yapılmıştır. Çalışma; Palyatif Bakım Merkezi'nde hizmet alan 60 hasta, devlet hastanesinde genel bakım alan 59 hasta ve evde sağlık hizmeti alan 41 hasta (toplam: 160 hasta) ve onlara bakım veren 154 aile üyesiyle

gerçekleştirilmiştir. Çalışmada Palyatif Bakım Merkezi ile devlet hastanesi genel hasta servislerinde yatan hastalara ait maliyet ve etkililik sonuçları toplumsal bakış açısı ile, evde sağlık hizmetleri ile sunulan palyatif bakım hizmetlerinin maliyet-etkililik sonuçları hasta perspektifi ile değerlendirilmiştir. Bu üç modelin kıyaslanması sonucunda, doğrudan ve dolaylı maliyetlerin (cepten harcamalar) en yüksek olduğu model, "Palyatif Bakım Merkezi Modeli" olmuş ve toplumsal perspektiften ele alındığında devlet hastanesinde genel bakım almak, Palyatif Bakım Merkezi'nde bakım almaktan daha maliyet-etkili bulunmuştur. Ülkemizde yapılan bu çalışmaların aksine Brumley, Enguidanos ve Cherin'in (2004) Mart 1999-Ağustos 2000 tarihleri arasında 558 kişi içerisinde seçilen 300 hasta ile yürüttükleri çalışmada (Palyatif Bakım Programına 161 kişi ve karşılaştırma grubuna 139 kişi katılmıştır), palyatif bakım hasta tedavi maliyetlerinin genel hasta servislerinde tedavi gören hastalara kıyasla, %45 oranında daha düşük olduğu tespit edilmiştir. Palyatif bakım hastaları, diğer hastalara kıyasla hizmet almaya başladıktan 60 gün sonrasında aldıkları hizmetten memnuniyetleri artmış; acil servis ve hekim ziyaretlerinde düşüş yaşanmış ve de hastanede kalınan gün sayısı azalmıştır. Morrison ve arkadaşlarının (2008), 8 hastanede 2002-2004 yılları arasında palyatif bakım ekiplerinin hastane maliyetlerine etkisini inceledikleri çalışmada, taburcu edilen palyatif bakım hastalarında, başvuru başına direkt maliyetlerde net 1.696 \$ ve günlük direkt maliyetlerde ise 279 \$ tasarruf sağlandığı sonucuna ulaşmışlardır. Yine Morrison ve arkadaşlarının (2011), 4 hastanede 2004-2007 yılları arasında yürüttükleri başka bir çalışmada palyatif bakım alan hastalar, normal bakım alan hasta grubuna göre ortalama kişi başı 6.900 \$ daha az maliyete sahiptir. Bu rakam, taburcu edilen hastalar için kişi başı 4.098 dolar, hastanede ölen hastalar için ise 7.563 dolar olduğu tespit edilmiştir. Penrod vd. (2006), Go'mez-Batiste vd. (2006), Smith ve Cassel (2009)'nin yaptıkları çalışmalarda da benzer sonuçlar elde edilmiştir. Yurt dışında yapılan çalışmalarda palyatif bakım hizmetleri, genel hasta servislerinde tedavi gören hastalara kıyasla maliyetleri düşürücü etkiye sahipken, ülkemizde yapılan bu iki çalışma sonuçları tam tersini göstermiştir. Bu nedenle palyatif bakım merkezlerinde sunulmakta olan tedavilerin maliyetleri, başka merkezlerde yapılacak araştırmalarla kıyaslanmalıdır. Bu kıyaslama hem geri ödeme için karar vericiler, hem de maliyetleri kontrol altına almada hizmet sunucular açısından yararlı olacaktır.

Toplam maliyetin %36'sını ilk madde ve malzeme giderleri, %33'ünü personel giderleri, %20'sini dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, %7'sini kamu payları ve %3'ünü amortisman ve tükenme payları oluşturmaktadır. Toplam maliyetin %36'sı olan ilk madde ve malzeme giderlerini %34 oranıyla ilaç ve farmakolojik ürünler, toplam maliyetin %33'ü olan personel giderlerini %23 oranıyla hemşire ücret ve giderleri, %9 oranıyla hekim ücret ve giderleri, toplam maliyetin %20'si olan dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler giderlerini %16 oranıyla dışarıdan sağlanan hizmet giderleri oluşturmuştur. Palyatif bakım; hastalık veya tıbbi bakım sonucunda ortaya çıkan şikâyetlerin azaltılmasına, rahatlatmaya ve tedavisi mümkün olmayan hastalıklarda yaşamın niteliğini yükseltmeye odaklanan, tedavi sağlamaksızın semptomları önleme, dindirme ve azaltmayı amaçlayan bir sağlık hizmetidir. Tedavi amacı olmadığı için hekim işçilik giderleri, amacı tedavi olan diğer birimlere kıyasla daha azdır. Bu da personel ücret ve giderlerinin, ilk madde ve malzeme giderlerine kıyasla daha düşük olmasına yol açmıştır. Ayrıca dışarıdan sağlanan hizmet giderlerinin %10'unu temizlik ve güvenlik hizmet alımları oluşturmuştur. Eğer bu hizmetler dışarıdan sağlanmasaydı, toplam maliyetlerin içerisinde personel giderlerinin oranı daha da yüksek olacaktı. Hastanenin kamu hastanesi olması ve kâr amacı gütmemesi, ayrıca sağlık kurumlarının emek yoğun işletmeler olması nedeniyle, personel ücret ve giderlerinde azalmanın olması çok zor olduğu söylenebilir. Ancak diğer gider kalemlerinde özellikle de personel giderlerinden daha yüksek olan ilk madde ve malzeme giderlerinde maliyet tasarrufu sağlanabileceği düşünülmektedir. Bu nedenle yöneticiler tarafından çalışma yürütülerek hangi maliyet unsurlarında azalma sağlanabileceği araştırılmalıdır. Ayrıca özellikle ilk madde ve malzeme giderleri döviz kuruna göre artış gösterirken, Sosyal Güvenlik Kurumu SUT fiyatlarını uzun süredir güncellememektedir. Fiyat artışı kararlarında yürütülen maliyet çalışmalarının göz önünde bulundurulmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

Hastane yöneticilerinin gereksiz masraflardan kaçınma, malzemelerin kullanımının denetiminin sağlanması, verimsiz yatırımların engellenmesi, faaliyetlerin geçmiş dönemlerle kıyaslanması ve hastane personeline ekonomik düşünme alışkanlığının kazandırılmasında yapılacak olan maliyet analizleri önemli bir yer tutmaktadır. Bu nedenle doğru bir maliyet sistemi kurulması ve gerçekçi veri akışının sağlanarak belli

aralıklarla maliyet analizlerinin yapılması ve yapılan analiz sonuçlarının yönetsel kararlarda kullanılmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

Palyatif bakım hizmetlerine verilen önemin gittikçe arttığı ve toplum tarafından tanınmaya başlaması göz önünde bulundurulduğunda, palyatif bakım ünitelerinin sayısının artacağı varsayılmaktadır. Yeni açılması planlanan ve mevcut palyatif bakım merkezlerindeki yatak sayısının artırılması planlanan merkezlerin, daha verimli ve etkin hizmet verebilmeleri için, öncelikle toplumun palyatif bakıma olan ihtiyaçlarının araştırılması ve sonrasında mevcut palyatif bakım merkezlerinde yapılacak olan maliyet analizi çalışmalarının artırılarak bunların sonucunda yatak sayısına ve açılacak olan merkezlere dair planlama yapılması önerilmektedir.

Palyatif bakım hizmetleri yalnızca hastanelerde bulunan bir servis olmamakla birlikte özel bakım merkezlerinde de palyatif bakım benzeri hizmetler verilmektedir. Ayrıca hastanelerin ve belediyelerin sunmuş oldukları evde bakım hizmetleri ile bazı konularda benzer hizmetler verilmektedir. Bu noktada, aynı hizmetlerin sunulduğu konularda ortak hizmet verebilme imkânı araştırılarak maliyetlerden tasarruf sağlanabilir.

KAYNAKÇA

- 1- Acarer, M.E. (2014). *Birim Maliyet Analizi: Şevket Yılmaz Eğitim ve Araştırma Hastanesi Yanık Ünitesinde Bir Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Anabilim Dalı, İstanbul, 147s.
- 2- Adelman, R.D., Tmanova, L.L., Delgado, D., Dion, S., Lachs, M.S. (2014) Care Giver Burden: A Clinical Review, *Jama*, 311(10):1052-1060
- 3- Ağırbaş, İ. (2014). Sağlık Kurumlarında Finansal Yönetim ve Maliyet Analizi, 1. Baskı, Siyasal Kitabevi, Ankara
- 4- Akar, Ç. (1992). *Hastane İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe Finansman Programı, Ankara, 445s.
- 5- Akar, Ç. (2013). Sağlık Kurumlarında Maliyet Muhasebesi Ders Notları, Zirve Üniversitesi Sağlık Kurumları İşletmeciliği Tezsiz Yüksek Lisans Programı, Gaziantep
- 6- Akdağ, R., Tosun, N., Çinal, A., Yeşilyurt, H., Şencan, İ., Koç, O., Dilsiz, A., Bayraktar, G., Küçük, A., Yastı, A.Ç., Baş, A.Y., Kervan, Ü., Göksel, F. (2011) Türkiye’de Özellikle Planlama Gerektiren Sağlık Hizmetleri 2011-2023, Sağlık Bakanlığı Tedavi Hizmetleri Genel Müdürlüğü, 836, AG Design, Ankara
- 7- Akdoğan, N. ve Tenker, N. (2007). *Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri*, 11. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara
- 8- Akdoğan, N. (2018). *Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, 10.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara
- 9- Aksakal, H. (2014). *Palyatif Bakım Hastalarına Yönelik Bakım Yeri Tercihi (Hasta Yakını ve Sağlık Çalışanı Üzerine Bir Araştırma)*, Yüksek Lisans Tezi, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sağlık Kurumları İşletmeciliği Anabilim Dalı, Ankara, 196s.
- 10- Akyüz, S. (2014), *Kanser Hastalarına Uygulanacak Palyatif Bakım Uygulamalarına İlişkin Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 96s.
- 11- Altıntaş, A.T.(2003). *Hastane İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulaması, İ. Ü. Kardiyoloji Enstitüsü’nde Bir Örnek Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul, 162s.

- 12- Arıkboğa, D. (1997). *Cost Accounting Questions and Answers*, Der Yayınevi, İstanbul, 78s.
- 13- Arslan, S. (2008). *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Bir Hastane İşletmesinde Uygulama*, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Niğde, 154s.
- 14- Aslan, H. (2015). *Ankara Numune Eğitim Ve Araştırma Hastanesi'nde İşlem Maliyetleri, Fatura Bedelleri Ve Teşhis İlişkili Gruplara Dayalı Maliyet Analizi*, Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sağlık Kurumları Yönetimi Anabilim Dalı, Ankara, 465s.
- 15- Ataç, G.K. (2009). *Bir Kamu Hastanesinde Departmental Maliyet Analizi*, Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü Sağlık Kurumları Yönetimi Anabilim Dalı, Ankara, 179s.
- 16- Aydoğan, F., Uygun, K. (2011). Kanser Hastalarında Palyatif Tedaviler, *Klinik Gelişim*, 24:4-9
- 17- Bağ, B. (2012). Almanya Örneğinde Sağlık Sisteminde Palyatif Bakım Uygulamaları, *Türk Onkoloji Dergisi*, 27(3):142-149
- 18- Baile ,W.F., Buckman, R., Lenzi, R., Glober, G., Beale, E.A., Kudelka, A.P. (2000). SPIKES-A Six-Step Protocol For Delivering Bad News: Application To The Patient With Cancer, *Oncologist*,5:302-11
- 19- Bausewein, C., Roller, S., Voltz, R. (2004). Leitfaden; Palliative Medizine, Münschen: Urban&Fischer, 2. Auflage p. 13-17.
- 20- Baykal, B. (2010). *Üremeye Yardımcı Tedavi (ÜYTE) Uygulamalarında Maliyet Analizi*, Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü Sağlık Kurumları Yönetimi Anabilim Dalı, Ankara, 124s.
- 21- Borasio, G.D. (2011). Translating the World Health Organization Definition of Palliative Care Into Scientific Practice, *PalliatSupport Care*, 9(1):1-2
- 22- Brumley R. D., Enguidanos .S ve Cherin D. A. (2004). Effectiveness of a Home-Based Palliative Care Program for End-of-Life, *Journal of Palliative Medicine*, VOL. 6, NO. 5, (<https://doi.org/10.1089/109662103322515220>)
- 23- Büyükmirza, H.K.(2008). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*, 13. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara

- 24- Can, G. (2018). *Konsensus2017 - Kanser Hastasında Kanıta Dayalı Palyatif Bakım*, 1. Baskı, Nobel Tıp Kitabevleri, İstanbul, 232s.
- 25- Civelek, M. ve Özkan, A.(2004). *Temel ve Tekdüzen Maliyet Muhasebesi*, 2. Baskı, Detay Yayıncılık, Ankara
- 26- Conteh, L. ve Walker, D.(2004). Cost And Unit Cost Calculations Using Stepdown Accounting, *Health Policy Plan*, 19(2):127-35
- 27- Coyle, N.,Manna, R., Johnson, M.S., Banerjee, C.S., Penn, S., Pehrson, C., et al. (2015). Discussing Death, Dying, and End-of-Life Goals of Care: A Communication Skills Training Module for Oncology Nurses, *Clin J Oncol Nurs*, 19(6): 697-702
- 28- Çavuşoğlu, H. (2004). *Çocuk Sağlığı Hemşireliği*, 8. Baskı, Sistem Ofset, Ankara
- 29- Çetiner, E. (2007). *Maliyet Muhasebesi (Teori ve Uygulama)*,5. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara
- 30- Çimete, G. (2002). *Yaşam Sonu Bakım: Ölümcül Hastalarda Bütüncül Bakım*, Nobel Kitapevi, İstanbul
- 31- Durukan, S. (2006). *Yataklı Tedavi Kurumlarında Poliklinik Gider Yeri Birim Maliyetleri: Ankara İlinde Seçilmiş Hastanelerde Bir Örnek Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü Sağlık Kurumları Yönetimi Anabilim Dalı, Ankara, 159s.
- 32- Elçigil A., (2012). Palyatif Bakım Hemşireliği, 329-334, *Gülhane Tıp Dergisi*
- 33- Elitaş, C. (2010). Maliyet Muhasebesi Ders Notları, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü, Afyon
- 34- Eminsoy, M.G. (2008). *Paket Ameliyatlardan Laparoskopik Kolesistektominin Hizmet Maliyetlerinin Belirlenmesi ve BUT-SUT Fiyatlarıyla Karşılaştırılması*, Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü Sağlık Kurumları İşletmeciliği Anabilim Dalı, Ankara, 66s.
- 35- Erdine, S. (2002). *Kanserde Ağrı Tedavisi ve Palyatif Bakım*, Nobel Tıp Kitabevleri, İstanbul
- 36- Esatoğlu, A.E., Ağırbaş, İ., Payziner P., Akbulut, Y., Göktaş, B., Özatkan, Y., Uğurluoğlu, E., Yıldırım, T., Törüner, M., Gök, H., Atasoy, K.Ç., Çakır, S.Ü., Ökten, İ.(2010). Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastaneleri'nde Maliyet Analizi, *Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Mecmuası*, 63(1):17-27.

- 37- Esper, P. (2005). Principles and Issues in Palliative Care, 1729-1743, Yarbro, C.H., Frogge M.H., Goodman M., (editors), *Cancer Nursing Principles and Practice*, 6. Edition, Jones and Bartlett Publishers, USA
- 38- Fadiloğlu, Ç.(2006). Palyatif Bakımda Hemşirenin Rolü, 5-16, Fadiloğlu Ç., Şenuzun F.(editörler) *Kanserde Evde Bakım*, Ege Üniversitesi Kanserle Savaş Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayını, 6, Kongre Basım Evi, İzmir
- 39- Finkler, S.A., Ward, D.M.; Baker, J.J. (2007). *Essentials of Cost Accounting for Health Care Organizations*, Jones and Bartlett Publishers, (Elektronik Sürüm), 484s.
- 40- Gerhart, J., O'Mahony, S., Abrams, I. (2016). A Pilot Test of A Mindfulness-Based Communication Training to Enhance Resilience in Palliative Care Professionals, *J Contextual Behav Sci*, 5:89-96.
- 41- Go'mez-Batiste X., Tuca A., Corrales E., vd. (2006). Resource Consumption and Costs of Palliative Care Services in Spain: A Multicenter Prospective Study, *Journal of Pain and Symptom Management*, Vol. 31 No. 6 June, pp. 522-532, doi:10.1016/j.jpainsymman.2005.11.015.
- 42- Gök, R. (1982). Sağlık Kurumlarında Maliyet Hesaplama İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi, *Muğla İşletmecilik Yüksek Okulu Yayınları*, Muğla
- 43- Green, A. (2001). Using Costing As A District Planning And Management Tool İn Balochistan, *Health Policy and Planning*, Pakistan, 16(2)
- 44- Gültekin, M., Özgül, N., Olcayto, E., Tuncer, M. (2010). Türkiye'de Palyatif Bakım Hizmetlerinin Mevcut Durumu, 1-6, *Türk Jinekolojik Onkoloji Dergisi*, Ankara
- 45- Gündüz, H.E. (2002). Sağlık Kurumlarında Maliyet Bilgisi, 10-34, Banar, K. (Editör) *Sağlık Kurumlarında Maliyet Yönetimi Eskişehir Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi*, Anadolu Üniversitesi Yayın No: 1414
- 46- Güzel, R. (2012). *Şahinbey Araştırma ve Uygulama Hastanesi Acil Tıp Anabilim Dalı Erişkin Acil Servisi Maliyet Analizi*, Uzmanlık Tezi, Gaziantep Üniversitesi Tıp Fakültesi Acil Tıp Anabilim Dalı, Gaziantep, 88s.
- 47- Hacırüstemoğlu, R.(2001).*Maliyet Muhasebesi*, 3.Baskı, Türkmen Kitapevi, İstanbul
- 48- Hongren, C.T., Foster, G. (1991). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*, 7. Edition, Englewood Cliffs, Prentice – Hall International Inc., New Jersey

- 49- İlkılıç, İ., Özkaya, H. (2019). Tıbbi, Hukuki, Manevi ve Etik Boyutlarıyla Palyatif Tıp, 1. Baskı, İlkılıç, İ., Özkaya, H., Uçar, A., (Editörler) Palyatif Uygulamalarında Etik Sorunlar, *Tıp ve Ahlak Dizisi*, İSAR Yayınları, İstanbul, 67-81
- 50- İnci, F., Öz, F. (2012). Palyatif Bakım ve Ölüm Kaygısı, *Psikiyatride Güncel Yaklaşımlar*, 4(2):178-187
- 51- İpçi, M. (1994). Tekdüzen Muhasebe Sistemine Göre Maliyet Muhasebesi, *Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yayını*, No.12, Ankara
- 52- Kahveci, K. ve Gökçınar, D. (2014). *Palyatif Bakım*, Nobel Tıp Kitapevleri, İstanbul
- 53- Karakaya, M. (2006). *Maliyet Muhasebesi*, 2. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara
- 54- Karcıoğlu, R. (2000). *Stratejik Maliyet Yönetimi: Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Yaklaşımlar*, Aktif Yayınevi, İstanbul
- 55- Kasım, İ., Özkara, A. (2014). Son Dönem Hastalarda Yaşam Kalitesi, *Türkiye Klinikleri*, 5(3):126-30
- 56- Kaygusuz, S.Y. ve Dokur, Ş. (2009). *Maliyet Muhasebesi*, Dora Yayıncılık, Bursa
- 57- Koç, A.D. (2012). *Tokat Ağız ve Diş Sağlığı Merkezinde Kademeli Dağıtım Yöntemi ile Maliyet Analizi Üzerine Bir Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Ankara, 87s.
- 58- Koçyiğit, S. (2006). Faaliyete Dayalı Maliyet Yöntemi ve Hastane Uygulaması, Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 241s.
- 59- Kömürcü, Ş., Erkişi, M., Bavbek, S., Beyzadeoğlu, M. ve Özyılkan Ö.(2003). Palyatif Bakım Organizasyonu ile İlgili Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesinin Tavsiye Raporu, Turgut Yayıncılık, İstanbul
- 60- Kömürcü, Ş. (2010). Türkiye’de Kanser Kontrolü, Tuncer, A.M. (Editör), 2. Baskı
- 61- Lazol, İ. (2008). *Maliyet Muhasebesi*, Ekin Yayınevi, Bursa
- 62- Lederberg, M.S., Joshi, N. (2005) End-Of-Life And Palliative Care, In Kaplan&Sadock’s Comprehensive Textbook Of Psychiatry, 8th Edition, Sadock, B.J., Sadock, V.A. (Editors) 2336-2365 Lippincott Williams &Wilkins, Baltimore
- 63- Liben, S., Papadatou, D. and Wolfe, J. (2008). Paediatric Palliative Care: Challenges and Emerging Ideas, *Lancet*, 371(9615), s.852-64.
- 64- B.J., Sadock, V.A. (Editors) 2336-2365 Lippincott Williams &Wilkins, Baltimore

- 65- Lorenz, K.A., Lynn, J., Dy, S.M., Shugarman, L.R., Wilkinson, A., Mularski, R.A., Morton, S.C., Hughes, R.G., Hilton, L.K., Maglione, M., Rhodes, S.L., Rolon, C., Sun, V.C., Shekelle, P.G.(2008). Evidence For Improving Palliative Care At The End Of Life: A Systematic Review, *Ann Intern Med.* 148(2):147-59
- 66- Macpherson, C.C. (2002). Palliative Care: A Global Duty, 11-15, *T Klin J Med Ethics, Law and History*, St George's University School of Medicine, Grenada, West Indies
- 67- Madenoğlu Kıvanç, M. (2017). Türkiye'de Palyatif Bakım Hizmetleri, 132-135, *HSP Dergisi*, cilt:4, Sayı:2
- 68- Mckee, D.D., Chappel, J.N. (1992) Spirituality and Medical Practice, *Journal of Family Practice*, 35:201-8
- 69- Menderes, M. (1994). Hastanelerde Maliyet Muhasebesi ve Mali Analiz, Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayınları, Eskişehir
- 70- Minh, H.V., Giang, K.B., Huong, D.L., Le, T.H., Nguyen, T.H., Pham, N.G., Luu, N.H. and Pamela, W. (2009). "Costing of Clinical Services in Rural District Hospitals in Northern Vietnam" *International Journal of Health Planning and Management*, Int J Health Plann Mgmt Published online in Wiley Inter Science.
- 71- Mirando, S., (2006). *Nursing Patients With Cancer: Principle sand Practice*, 1. Edition, Kearney, N., Richardson, A., (Editors) Elsevier Churchill Livingstone, USA, 864s.
- 72- Moriarity, S. ve Allen, C.P.(1991). *Cost Accountings*, John Wiley&Sons, 3. Baskı, Amerika Birleşik Devletleri
- 73- Morrison R. S., Penrod J. D., Cassel J. B. vd. (2008). Cost Savings Associated With US Hospital Palliative Care Consultation Programs, *Arch Intern Med.*, 168(16):1783-1790
- 74- Morrison R. S., Dietrich J, Ladwig S., vd. (2011). Palliative Care Consultation Teams Cut Hospital Costs For Medicaid Beneficiaries, *Health Affairs* 30, No. 3: 454–463.
- 75- Muller-Busch, H.C.(2012). Was bedeutet Bio-Psycho-Sozial In Onkologie Und Palliativ Medizin. Behandlungsansätze In Der Anthroposophischen Medizin, *Jahrbuch Der Psychoonkologie Der ÖGPO*, Österreichische Gesellschaft Für Psycho Onkologie, Wien

- 76- Mut, S., Ağırbaş İ. (2017). Hastanelerde Maliyet Analizi: Ankara’da Hizmet Sunan İkinci Basamak Bir Kamu Hastanesinde Uygulama, *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Ankara, Cilt:9, Sayı:18, S.204
- 77- Ocak, S. (2001). *Kamu Hastaneleri Tomografi Ünitelerinin Maliyet-Hacim-Kar Analizleri ve Bir Örnek Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Muğla, 160s.
- 78- Öz, F. (2004). *Sağlık Alanında Temel Kavramlar*, İmaj İç ve Dış Ticaret, Ankara
- 79- Özalpın, G. (1996). Ölümcül Hastaya Yaklaşım, *Psikiyatri Psikoloji Psikofarmakoloji (3P) Dergisi*, 4(ek 3):40-42.
- 80- Özçelik, H. (2011). *Kanser Hastasının Palyatif Bakımında Vaka Yönetimi Modelinin Hasta Sonuçlarına Etkisinin İncelenmesi*, Doktora Tezi, Ege Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü Hemşirelik Anabilim Dalı, İzmir, 347s.
- 81- Özgülbaş, N., Tarcın, M. (2013). Sağlık Kurumlarında Maliyet Yönetimi, Top, M. (Editör) *Anadolu Üniversitesi Yayını No: 2865*, 1. Baskı, Eskişehir
- 82- Özkan, A. (1998). *Hastane Maliyetleri ve Muhasebeleştirilmesi*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri
- 83- Özkan, A. (2003). *Hastane İşletmelerinde Maliyetleme Yaklaşımları*, Uludağ Üniversitesi, İdari ve İktisadi Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt:12, Sayı:2, Bursa
- 84- Özkan, S. (2000). *Özel İhtisas Hastanelerinde Maliyet Hesaplama Sistemi Önerisi ve Bir Örnek Uygulama*, Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İzmir, 181s.
- 85- Park, I., Gupta, A., Mandani, K., Haubner, L., Peckler, B. (2010) Breaking Bad News Education for Emergency Medicine Residents: A Novel Training Module Using Simulation with The SPIKES Protocol. *J Emerg Trauma Shock*, 3(4):385-388
- 86- Pastrana, T., Jünger, S., Ostgathe, O., Elsner, F., Radbruch, L. (2008). A Matter of Definition Key Elements Identified in a Discourse Analysis of Definitions of Palliative Care. *Palliative Medicine*, 22(3):222-32
- 87- Paul, N.L. ve ark. (2011). Amerikan Toraks Derneği “Yaşamın Sonundaki Hasta Bakım çalışma Grubu” Uzlaşma Yönergesi: İleri Dönem Solunum Hastalıkları ve Devamlı Bakım Gerektiren Hastalıkları olan Hastalar için Palyatif Bakım, *American Journal of Respiratory and Critical Care Medicine*, s.77-91.

- 88- Penrod J. D., Deb P., Luhrs C. vd. (2006). Cost and Utilization Outcomes of Patients Receiving Hospital-Based Palliative Care Consultation, *Journal of Palliative Medicine* Vol. 9, No. 4, <https://doi.org/10.1089/jpm.2006.9.855>.
- 89- Ptacek, J.T., Eberhardt, T.L. (1996). Breaking Bad News, A Review Of The Literature, *JAMA*, 276:496-502.
- 90- Rayburn, L.G. (1996). *Cost Accounting-Using a Cost Management Approach*, 6. Baskı, The McGraw-Hill Book Company, USA, 875s.
- 91- Recep, H. (2012). *Ankara'daki Bir Özel Hastanenin Ameliyathane ve Ameliyat Maliyet Analizi*, Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sağlık Kurumları İşletmeciliği Anabilim/Bilim Dalı, Ankara, 71s.
- 92- Regnard, C., Hockley, Jo. (2006). Palyatif Bakımda semptomları iyileştirme kılavuzu (A Guide To Symptom Relief İn Palliative Care), Fırat, D., (editör) 5. Edisyon, Yüce Reklam/Yayım/Dağıtım A.Ş., İstanbul
- 93- Resmi Gazete (2015). *Palyatif Bakım Hizmetlerinin Uygulama Usul ve Esasları Hakkında Yönerge*, Sayı:253
- 94- Sabatowski, R., Nauck, F., Radbruch, L., et.al. (2010). Wegweiser Hospizund Palliativ Medizin, Deutschland 2008/2009. <http://wegweiserhospiz.shifttec>
- 95- Santa-Emma P., Roach R., Gill M., Spayde P., Taylor R. (2002). Development And Implementation Of An Inpatient Acute Palliative Care Service, *J Palliatmed*: 5; 93–100.
- 96- Saygılı, M. (2016). Üç Farklı Palyatif Bakım Hizmet Modelinin Kanserli Hasta – Hastaya Bakım Veren Aile Üyeleri Açısından Değerlendirilmesi ve Maliyet-Etkililik Analizi, Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sağlık Yönetimi Anabilim Dalı, Doktora Tezi.
- 97- Sisk B, Frankel R, Kodish E, et al. (2016). The Truth About Truth-Telling İn American Medicine: *Abriefhistory*, 20(3):215–219
- 98- Super, A. (2001) The Context of Palliative Care in Progressive Illness, Ferrel, B.R., Coyle, N. (Editors) In *Text Book of Palliative Nursing*, 27-36, Oxford University Press, New York
- 99- Şahan, F.U., Terzioğlu F. (2015). Dünyada ve Türkiye’de Palyatif Bakım Eğitimi ve Örgütlenmesi, *Cumhuriyet Hemşirelik Dergisi*, 4(2):81-90

- 100- Talakacı, S. (2009). *Sağlık İşletmelerinde Maliyetlerin Belirlenmesi, Özel Sektör ile Kamu Hastane İşletmelerinde Maliyet Analizi ve Bir Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Konya, 119s.
- 101- Thomas, J. Smith, T. J. ve Cassel, J. B. (2009). Cost and Non-Clinical Outcomes of Palliative Care, *Journal of Pain and Symptom Management*, Vol. 38 No. 1 July, pp. 32-44, doi:10.1016/j.jpainsymman.2009.05.001.
- 102- Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasında Kurum Katkısına İlişkin Usul ve Esaslara Dair Tebliğ (2010), <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2010/07/20100721-17-1.htm>
- 103- Tokat, M., Akar, C. (2002). *Vehbi Koç Vakfı Amerikan ve İtalyan Hastaneleri Maliyet Muhasebesi El Kitabı*, Birleşik Sağlık Sistemleri, Yayınlanmamış Rapor, İstanbul
- 104- Tsigaropoulos, T., Mazaris, E., Chatzidarellis, E., Skolarikos, A., Varkarakis, I., Deliveliotis, C. (2009) Problems Faced by Relatives Caring for Cancer Patients at Home, *Int J NursPrac*, 15(1):1-6
- 105- Tulsian, P.C. (2006). *Cost Accounting*, Tata McGraw Hill, New Delhi
- 106- Türk Dil Kurumu Sözlüğü Erişim adresi: http://tdk.gov.tr/index.php?option=com_karsilik&arama=kelime&guid=TDK.GTS.557053d4d9e6b4.98501006 (Erişim tarihi:28.11.2016).
- 107- Türkiye Sigorta Birliği (2019). Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortası Tarife ve Talimatı, <https://www.tsb.org.tr/default.aspx?pageID=654&yid=120>, Erişim Tarihi: 10.05.2019.
- 108- Utlı, G. (2015). *Kanser Hastalarında Palyatif Bakım Ve Destek Servisinde Narkotik Analjezik Kullanımı*, Uzmanlık Tezi, İzmir Katip Çelebi Üniversitesi Atatürk Eğitim ve Araştırma Hastanesi Aile Hekimliği Kliniği, İzmir, 75s.
- 109- Vatansever, S.(2013). *Sağlık Kurumlarında Maliyet Analizi (Bursa Ağız ve Diş Sağlığı Örneği)*, Yüksek Lisans Tezi, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Anabilim Dalı Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi Bilim Dalı, İstanbul, 140s.

- 110- WhatShouldYouKnowAboutPalliativeCare?, www.getpalliativecare.org
(Erişim tarihi:10.09.2018)
- 111- World Health Organization (WHO) (2001). Essential Drug Sand Medicines Policy: Rationaluse of controlled medicines (www.who.int/medicines/organization)
- 112- WHO-WPCA, (2014). The World Health Organization – World Wide Palliative Care Alliance Global Atlas of Palliative Care at the End of Life
- 113- World Health Organization, WHO Definition of Palliative Care <http://www.who.int/cancer/palliative/definition/en>. (Erişim Tarihi; 10. 10. 2018)
- 114- World Health Organization (2007). Cancer Control Knowledge into Action; WHO Guide for Effective Programmes, Palliative Care, module 5, Geneva
- 115- Yentür, E.A. (2007). Opioid Kullanımında Engeller, 155-158, *Klinik Gelişim*, 216s.
- 116- Yükçü, S. (1999). Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, 4. Baskı, Vizyon Eğitim ve Danışmanlık Ltd. Şti., İzmir
- 117- Zengin, O. (2013). *Ağız ve Diş Sağlığı Merkezlerinde Maliyet Analizi Ve Bir Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul, 79s.
- 118- <http://www.cancer.gov> , (Erişim Tarihi: 26.04.2019)
- 119- <http://www.palyatifbakim.org/palyatif-bakim-derneği> , (Erişim Tarihi: 05.03.2019)
- 120- http://www.onkoloji.gov.tr/index.php?option=com_content&view=article&id=123&Itemid=540 , (Erişim Tarihi: 01.02.2019)
- 121- <http://egepalyatif.ege.edu.tr/genelbilgiler.html> , (Erişim Tarihi: 13.12.2018)
- 122- <http://www.palyatifbakim.org/palyatif/38-etkinlik-haber/173-ankara-ulus-devlet-hastanesi-palyatif-bakim-merkezi> , (Erişim Tarihi: 03.10.2018)
- 123- <http://www.medimagazin.com.tr/authors/hikmet-akgul/tr-turkiye8217de-kanser-hastalari-icin-palyatif-bakim-72-3-984.html> , (Erişim Tarihi: 13.01.2019)
- 124- <http://www.who.int/mediacentre/factsheets/fs402/en/> (Erişim Tarihi: 28/03/2019)
- 125- <http://www.hoev.org.tr/umutevi.hoev.org.tr/> (Erişim Tarihi: 01.04.2019)
- 126- <https://getpalliativecare.org/> (Erişim Tarihi: 03.10.2018)
- 127- www.tdk.gov.tr (Erişim Tarihi:28.11.2016)

128- <https://khgmozellikli.saglik.gov.tr/svg/palyatif.php> (Erişim Tarihi: 17.04.2019)



**DENİZLİ İLİ KAMU HASTANELER BİRLİĞİ GENEL SEKRETERLİĞİ
İZİN BELGESİ**

Taraflar:

Bu protokol **Denizli İli Kamu Hastaneler Birliği Genel Sekreterliği ile V.H.K.İ Ayşe Nurper ÇALIŞKAN** arasında düzenlenmiştir.

Çalışmanın gerçekleştirileceği kurum/kuruluşlar:
Denizli Devlet Hastanesi

Çalışmanın Adı: "Palyatif Bakım Merkezi Maliyet Analizi: Kamu Hastane Örneği"

Bu çalışmayı yürütecek kişi/kişiler: V.H.K.İ Ayşe Nurper ÇALIŞKAN

Protokolün Hükümleri

- a) Bu protokol ilimiz sınırları içinde Denizli ili Kamu Hastaneler Birliğine bağlı kurum ve kuruluşlarda verilen hizmetleri, yapılan koruyucu sağlık hizmeti çalışmalarını ya da yapılan kayıtlar sonucu elde edilen istatistik verileri içeren ve kurum personeli ve/veya kuruma başvuran kişilerle yapılacak anket çalışmalarını kurala bağlamak amacı ile düzenlenmiştir.
- b) Yapılacak bilimsel çalışma proje aşamasında iken Denizli ili Kamu Hastaneler Birliği tarafından değerlendirilecektir.
- c) Çalışma uygulanırken kapsam dışı hiçbir veri toplanmayacaktır.
- d) Veri toplama sırasında Kamu Hastaneler Birliği personelinde yararlanılacaksa ayrıca Kamu Hastaneler Birliğinden onay alınacaktır.
- e) Çalışma yayın/tez haline getirilmeden önce Genel Sekreterliğin ilgili birimi tarafından verilerin analizi değerlendirilecektir. Toplum sağlığı açısından sakıncalı verilerin yayınlanması kısıtlanabilecektir.
- f) Çalışma üniversite veya kurum tarafından kabul edildikten sonra bir nüshası **kitapçık** halinde Denizli İli Kamu Hastaneler Birliği Genel Sekreterliğine teslim edilecektir.
- g) Çalışmayı yapacak olan kişi e ve f maddelerini yerine getirmedeği takdirde kurumumuza ait veriler yayın/proje/tez vs gibi bilimsel bir çalışmada kullanılmayacaktır.
- h) Çalışma esnasında her tür ilaç uygulaması veya girişim için gerek hastanın kendisi ya da yasal vasisinden gerekse etik kuruldan onay alınacaktır.
- i) Araştırma verileri, sözel yada yazılı olarak kullanıldığında ilgili kurum/kurumların (hastane, Halk Sağlığı Müdürlüğü vs.) ismi zikredilmeyecektir.

Protokolün süresi:

- a) Bu çalışmanın yürütücüsü kurumumuzda..... 6 ay Süre ile çalışmasını yürütecektir.
- b) **Başlangıç** 05 Haziran 2017 /**Bitiş** 05 Kasım 2017
- c) Protokol, çalışmanın taraflarca planlanan ve kabul edilen süresi ile sınırlıdır. Uzatılması ancak yeni bir protokole bağlıdır.
- d) Şartlarda oluşabilecek değişikliklere bağlı olarak Genel Sekreterlik protokolü daha önce de sonlandırabilir.

Sözleşme Şartlarına Aykırılık:

Protokol süresince yapılacak çalışmalar sırasında, yapılan çalışmayı devam ettiren kişi ya da kişiler aynı olacaktır. Saha çalışmasına katılan ve protokolle tespit edilen kişide değişiklik yapılması ya da yeni kişinin çalışmaya dâhil edilmesi ancak Denizli İli Kamu Hastaneler Birliği Genel Sekreterliği onayı ile mümkün olabilecek, ya da protokol iptal edilecektir. İlgili hükümler ihlal edildiğinde, protokolle imzası ve beyanı bulunan ilgili kişiler hakkında Denizli İli Kamu Hastaneler Birliği Genel Sekreterliğince; kamu kurumlarının çalışmalarına ait verilerin kamudaki gizlilik ilkelerine ve resmi işleyiş esaslarına aykırı davranıldığı gerekçesiyle adli merciler nezdinde suç duyurusunda bulunulacaktır.

İhtilafların çözümü:

Protokolün uygulanması ile ilgili çıkabilecek sorunların çözümü konusunda Denizli ilindeki idari yargı mercileri yetkilidir.

İlgili protokol hükümlerini ve cezai müeyyidelerini okudum ve kabul ettim.

...../2017
V.H.K.İ Ayşe Nurper ÇALIŞKAN

(Handwritten signature)

...../2017
Op. Dr. İbrahim EKİZ
İdari Hizmetler Başkanı V.

...../2017

Op. Dr. İbrahim EKİZ
İdari Hizmetler Başkanı V.

OLUR

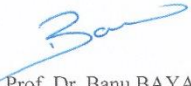
...../2017
Uz. Dr. Barış ÖZTÜRK
Genel Sekreter

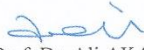
MUĞLA SITKI KOÇMAN ÜNİVERSİTESİ
İNSAN ARAŞTIRMALARI ETİK KURULU
KARAR FORMU

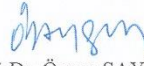
| İNSAN ARAŞTIRMALARI ETİK KURULU | |
|---|--|
| Protokol No:33 | Karar No:33 |
| Araştırmanın Yürütücüsü | MSKÜ Sağlık Bilimleri Fakültesi Yrd. Doç. Dr. Serap DURUKAN KÖSE |
| Araştırmanın Başlığı: | Palyatif Bakım Merkezi Maliyet Analizi: Kamu Hastane Örneği |
| Başvuru Formunun Etik Kurula Geldiği Tarih: | 17/03/2017 |
| Başvuru Formunun Etik Kurulda İncelendiği Tarih: | 16.06.2017 |
| Karar Tarihi: | 21.06.2017 |


SONUÇ

| | |
|----|---|
| 1. | <input checked="" type="checkbox"/> Kabul. Araştırmanın uygulanabilirliği konusunda bilimsel araştırmalar etiği açısından bir sakınca yoktur. |
| 2. | <input type="checkbox"/> Düzeltme gereklidir. |
| 3. | <input type="checkbox"/> Red |

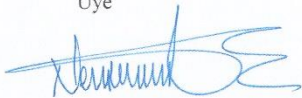

Prof. Dr. Banu BAYAR
Başkan

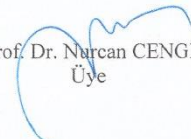

Prof. Dr. Ali AKAR
Üye


Prof. Dr. Özcan SAYGIN
Üye


Prof. Dr. Umut AVCI
Üye


Prof. Dr. Harun ÇÜNCÜ
Üye


Prof. Dr. Nevide DELLAL
Üye


Prof. Dr. Nurcan CENGİZ
Üye

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı : Ayşe Nurper ÇALIŞKAN

Doğum Yeri : Keçiören

Doğum Yılı : 13.12.1988

Medeni Hali : Bekar

EĞİTİM VE AKADEMİK BİLGİLER

Lise 2002-2005 : Ürgüp Lisesi

Lisans 2006-2011 : Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Sağlık İdaresi Bölümü

Yabancı Dil : İngilizce

MESLEKİ BİLGİLER

2011-2014 : Kale Devlet Hastanesi / VHKİ-Satınalma Sorumlusu

2014-2017 : Denizli Kamu Hastaneler Birliği Genel Sekreterliği / VHKİ

2017-2018 : Kale Devlet Hastanesi / VHKİ

2018-... : Denizli Valiliği / VHKİ-Açık Kapı İl Koordinatörü