



X Sağlık İşletmesinin Kadın Doğum Bölümünde SDFTM Yöntemi Uygulanması

Öğretim Görevlisi Dr. Burçak ÖNDER

Aydın Adnan Menderes Üniversitesi Söke Meslek Yüksekokulu Finans, Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü, Maliyet Muhasebesi, Maliyetleme Sistemleri burcak.onder@adu.edu.tr, 0000-0002-4029-095X

Özet

Hastane işletmelerinde yer alan maliyet yönetimindeki karmaşıklık, işletmelerin etkililik ve sürdürülebilirlik açısından karşı karşıya kaldıkları zorlukların önem derecesini arttıran bir durumdur. Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme (SDFTM) sağlık hizmeti sektöründe, geleneksel maliyetleme yöntemlerinin olumsuz yönlerini ortadan kaldırabilme özelliğine sahiptir. Bu sistemle amaçlanan hizmet faaliyetindeki süreçlerin detaylarıyla ilgilenecek, kaynak tüketimi ve maliyet unsurları hakkında daha net bilgiler verir. Geleneksel yöntemlerde sabit maliyetlerin belirlenmesi bazı durumlarda yetersiz kalırken SDFTM yöntemi, maliyetlerin dağılımında daha hassas bilgilere ulaşır ve yöneticilere daha sağlıklı bilgiler vermeyi sağlar. SDFTM sisteminin bu açıdan uygulanabilirliği, sağlık hizmetlerindeki faaliyetlerin karmaşıklığıyla birlikte artış göstermektedir. Hastanelerde, hastalara verilen hizmetler, hizmetlerin tarzları, maliyetler açısından kontrol edilmesini gerektirir. Bu noktada, hizmet faaliyetleri ve süreçleriyle ilgili detaylı bir haritasının ortaya konulması ve her aşamada kaynakların tüketim süreçlerinin hesaplanması, yöneticiler açısından kaynak tahsisinde alınacak kararlarda daha bilinçli ve stratejik olmalarını sağlayabilir.

Anahtar Kelimeler: Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme, Sağlıkta maliyetleme Yöntemleri, Sağlık sektörü

Application of SDFTM Method in the Obstetrics and Gynaecology Department of X Healthcare Facility

Abstract

The complexity of cost management in hospital businesses affects the effectiveness and efficiency of businesses. a situation that increases the importance of the challenges they face in terms of sustainability situation. Process-based activity-based costing in the healthcare industry. It has the ability to eliminate the negative aspects of traditional costing methods has. By dealing with the details of the processes in the service activity aimed at this system, It provides clearer information about resource consumption and cost factors. In traditional methods. While determining fixed costs is inadequate in some cases, the SDFTM method It provides more precise information on the distribution of costs and provides healthier information to managers. It allows giving. The applicability of the SDFTM system in this respect increases with the complexity of activities in healthcare. In hospitals, the services provided to patients, their styles, and costs require control. At this point, a detailed map of service activities and processes should be presented and information should be taken at each stage. Calculating the consumption processes of resources can enable managers to be more conscious and strategic in their decisions regarding resource allocation.

Key Words: Process-based activity-based costing, Costing Methods in Health, Health sector

1.Giriş

Günümüzde bilgi teknolojisinin yayılmasıyla birlikte, ürün çeşitlilikleri ve pazarlama dağıtım kanalları geniş alana yayılmaya başlamıştır. Pazarlama, dağıtım ve diğer genel giderlerin gittikçe artmasıyla mühendislik ve diğer genel giderlerin büyük oranda artması; direkt işçilik, işletmenin maliyetlerindeki gerilemeyi çok az bir ölçüde sağlamıştır. İşletmeler genel üretim giderlerini direk işçilik esasında dağıtmaya devam etmektedir. Ancak sorun, rekabetin arttığı küresel ölçekte, kullanılan maliyet sistemleriyle devam etmenin tehlikeli olabileceğidir (Cooper ve Kaplan, 1988:98).

Sağlık hizmetleri maliyetlerin gerçek değerleriyle hesaplanabilmesi için etkin ve etkili bir şekilde yönetilmelidir. SDFTM, hastaneler açısından kaynakların en verimli şekilde maliyetlerini hesaplamak için kullanmalarına olanak sağlar. Bu sistemle birlikte, sunulan sağlık hizmetlerinin faaliyet maliyeti hesaplanarak yöneticiler tarafından daha net ve doğru kararların alınması sağlanır. Hastane işletmeleri hasta memnuniyeti ve finansal sürekliliğin olabilmesi için maliyetleri ayrıntılı bir şekilde incelemek ve analiz etmek durumundadırlar. Son yıllarda sağlık sektöründe artan rekabetle birlikte maliyet yönetimi bir hizmet işletmesi olan sağlık alanında da önemli bir yere sahiptir. Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi, hastanelerde süreçlerin ve hizmetlerin detaylı bir şekilde incelenmesinde önemli bir araç olarak öne çıkmaktadır.

Bahsedilen maliyet modellerinde veriler kısıtlı ve basit varsayımlarla hareket edilmektedir. İşletmelerin süreçlerindeki karmaşıklıklarla birlikte kullanılan bu maliyet modellerinin etkinliğinin azaldığı daha belirgin bir şekilde görülmektedir (Tse ve Gong, 2009:43).

Çalışma bu bağlamda, kamuda yer alan hastane işletmelerinin maliyetlendirme süreçlerini daha anlaşılır bir seviyeye getirmek için uygulanabilir tekniklerle etkin maliyetleme yöntemlerini kullanarak bir çerçeve sunmaktadır.

Sağlık işletmelerinde maliyet yönetiminin temel amaçları şunlardır.; maliyet verimliliğine önem vermek ve ön plana almak, hastanın almış olduğu sağlık hizmetlerini doğru bir şekilde yöneterek hastanelerin kaynak kapasite kullanımını etkin bir şekilde yukarı çıkarmak, ve sağlık hizmetinde sunulan faaliyetleri geliştirerek sürekli iyileştirmektir. Fakat sağlık işletmelerinde sunulan hizmetlerde yer alan maliyet sistemleri bahsedilen amaçları karşılamakta yetersiz kalmaktadır. (Lawson, 2005:81). Hastane yönetimlerinin hastalara sundukları hizmetlerle ilgili yaptıkları

maliyet analizlerinde ve performans ölçümlerinde maliyetleri kontrol edebilmek, hasta tedavi ve hizmet kalitesini arttırmak ve kaynakları daha etkin ve verimli kullanabilmek açısından bazı kararlar almaktadırlar. (Kısakürek, 2010:235).

Buna ek olarak hastalara sunulan sağlık hizmetlerinin başarı performansının yeterli ölçüde istenen başarıyı sağlayıp sağlamadığının ölçümü için farklı boyutlarda ölçüm teknikleri kullanılmalıdır. Bu konuda kullanılan geleneksel maliyetleme teknikleri yeterli ölçüde etkin değildir. Bu sebeple sağlık işletmelerinde etkili bir başarı ölçümü için yönetim muhasebesinden faydalanılması gerekmektedir. (Dereköy ve Kalmış, 2013: 162).

Bu nedenlerden dolayı, hastane işletmelerinde maliyetlerin daha etkin ve kontrollü hesaplanabilmesi için maliyet hesaplama yöntemlerinin ne kadar önem taşıdığı ortaya çıkmaktadır.

Hastanelerde hastalara verilen sağlık hizmetlerinin karmaşık süreci, hastadan hastaya değişen tedavilerin farklı yapıda olması, kitle hizmetinden ziyade bireysel hizmet sunulması sağlık işletmelerinde maliyet yönetimini zorlaştırmaktadır (Yaman, 2009: 48).

2. Faaliyet Tabanlı Maliyetlemenin (FTM) Yetersizliği

Geleneksel maliyetleme yöntemlerinin yetersizliklerinden dolayı geliştirilen FTM, mali analizlerde işletmelere katkı sunsa da uygulamadaki zorluklardan dolayı başarısız olmuştur (Kıroğlu, Atalay, 2014a:70). FTM yönteminin genel olarak başarısız olmasının sebepleri şu şekilde sıralanabilir:

Yöneticiler ve muhasebe çalışanları için algılanmasının güç olması,

Her işletmenin yapısına uymaması,

Sistemin tasarlanması, bakımı ve güncellenmesi maliyetlerinin potansiyel faydalarından fazla olması,

İşletmelerin karlılığının arttırılmasına önemli bir katkı sunmaması, (Namazi, 2016:1012)

FTM modelini değişen durumlara göre revize etmenin kolay olmaması,

Kullanılmayan kapasitenin göz ardı edilmesi nedeniyle modelin teorik olarak eksik kalması (Köse ve Ağdeniz, 2017: 142).

1990'lı yıllarda yöntemi uygulayan yöneticiler kurulması ve uygulanması aşamasında yaşanan zorluklar ve güncellenmesinde karşılaşılan sıkıntılar nedeniyle araştırmacılar ve uygulayıcılar tarafından kurulmasında, uygulanmasında ve güncellenmesinde yaşanan zorluklar nedeniyle FTM eleştirilmeye başlanmıştır. Çalışmalar sonucunda FTM'nin eksik yönlerini giderecek ve fayda sağlamaya devam edecek bir sistem olan Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (SDFTM) geliştirilmiştir. FTM'nin eleştirilen yönlerini ve eksikliklerini giderecek ve aynı zamanda sağladığı yararları devam ettirecek bir sistem olarak SDFTM geliştirilmiştir. SDFTM, aynı zamanda kapasite ve zamanı esas alan daha güvenilir bir sistem olarak ortaya çıkmıştır (Kıroğlu ve Atalay, 2014b: 144)

3. SDFTM'nin Diğer Maliyet Sistemlerine Göre Avantajları

Hastane işletmelerinde kıt kaynaklar ve finansal güçlükler nedeni ile sunulan hizmetlerin maliyetleri önemli hale gelmiştir. Bu açıdan bakıldığında, kurumlarda maliyet kontrolü uygun kaynak dağıtımının temelini oluşturmaktadır. Sağlık işletmelerinin fonksiyonel ve hiyerarşik yapısı, onları karmaşık bir yapı haline getirmiştir. Departmanlar arasında bilgi alışverişi sağlayarak tüm süreçlerdeki faaliyetlerin iyi yönetilmesi gerekmektedir. Sağlık işletmelerinin karışık koordinasyonu nedeniyle bir hastanın bir süreçten diğerine geçmesi süreçlerin çoğalmasına yol açmaktadır. Örneğin bir hastanın tedavi sürecinde, danışmaya gelmesi, hasta kabulde kayıt yaptırması, beklemesi, doktora muayene, tetkik ve tahlil vs. bu süreçler iyi planlanmaz ise boş kaynak ve gecikmeler oluşacaktır (Kıroğlu, Atalay, 2014a:68)

Geleneksel maliyet sisteminin yeniliklere açık olmaması ve fırsatları değerlendirememesi konusunda yetersiz kalması başka maliyetleme sistemlerine yönelinmesine neden olmuştur. (McGowan vd., 2006:12). Maliyet etkenlerinin üretim hacmine dayalı olması, maliyet yapısında meydana gelen değişimler, gelişmiş üretim ortamlarına ayak uyduramama, yeterli, doğru ve zamanlı bilgi sunamama ve sürekli gelişme yaklaşımı ile uyuşamaması nedeniyle geleneksel maliyet yöntemleri işletmelerin ihtiyaçlarını karşılayamamaktadır (Kaygusuz, 2006: 155-156).

Geleneksel Maliyetleme sisteminin ve FTM sistemindeki sınırlamalar Kaplan ve Anderson'ı FTM'nin gelişmiş bir versiyonu mahiyetinde ama FTM'nin faydalarını devam ettiren bir sistem olan sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetlemeyi (SDFTM) geliştirmeye yöneltmiştir. Modelde; FTM temelli maliyet yönetim sistemlerindeki faaliyet havuzları kaldırılıp bunun yerine modele, miktara dayalı kaynak-faaliyet maliyet etkenlerini adapte ederek FTM uygulamalarındaki zorlukları kaldırmıştır (Tse ve Gong, 2009:42).

Yeni yaklaşımda, yöneticiler; geleneksel FTM sisteminde uygulanan kaynak maliyetlerini ilk önce faaliyetlere daha sonra ürün ve müşterilere dağıtmak yerine; her işlem, ürün ve müşterinin etkilediği kaynak taleplerini tahmin etmektedirler. Her kaynak maliyeti için sadece iki parametrenin tahmini gerekmektedir (Kaplan ve Anderson, 2004:133)

- a) Kaynak kapasitesini tedarik etmenin her zaman birimi başına maliyeti
- b) Ürünler, hizmetler ve müşteriler tarafından tüketilen kaynak kapasitesinin birim süresi.

4.Uygulama

Çalışmanın analizine konu olan hastane 2018 yılından beri faaliyet göstermektedir. Hastanenin kadın doğum bölümü 39.083 metrekare alan üzerine kuruludur . Bu alan üzerinde 154 yataklı servis hizmeti, 76 yoğun bakım yatağı, 85 poliklinik sayısı ve 5 tane ameliyathane sayısı mevcuttur. Hastanede görev yapan toplam 60 kadın doğum uzmanı ve yardımcı çalışan bulunmaktadır.

Araştırmanın konusu, X sağlık işletmesinin sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme sistemini kullanarak, tek dağıtım anahtarı olan zaman'ı faaliyetler düzeyinde kullanıp, birim maliyetleri hesaplayarak, atıl kapasiteyi bulmaktır. Bunun sonucunda atıl kapasite çıkarsa gerekli departmanlara çalışanları sevk işlemi gerçekleştirilebilecektir. Araştırmaya konu olan X sağlık işletmesinin 2024 yılı mayıs ayına ait verileri, işletmenin bilgi işlem, insan kaynakları departmanı ve muhasebe biriminden elde edilmiştir.

Tablo 1: Kadın Doğum Bölümüne Ait Sayısal Veriler Kadın Doğum Bölümü 2024 Yılı Mayıs Ayı Verileri

Kadın Doğum Bölümü	2024 Yılı Mayıs Ayı Verileri
Hasta sayısı	6.000
Genel Cerrahi Doktor Sayısı	38
Hemşire Sayısı	12
Destek Personeli	10

Tablo.2 verilerinde hastane işletmesinin direk nitelikteki giderleri direk hesaplanıp, endirekt nitelikteki giderleri ise dağıtım anahtarları vasıtasıyla dağıtılmıştır.

Tablo 2. Direkt ve Endirekt Hizmet Maliyetleri

Direkt Gider	382.400
Endirekt Gider	302.600
Toplam	685.000

Tablo 3: Kadın Doğum Bölümü Faaliyet İşlemleri

Faaliyetler	Süre (Dakika)	Görev
Ameliyat İşlemi	45	Doktor
Sevk İşlemi	14	Hemşire
Kontrol İşlemi	21	Doktor

SDFTM yöntemi için gerekli olan ilk bilgi faaliyet merkezlerinin birim kapasite maliyetlerinin bulunmasıdır. Birim kapasite maliyetinin hesaplanabilmesi için, faaliyet merkezinin toplam maliyeti o faaliyet merkezinde çalışanların pratik kapasitesine bölünür. Birim kapasite maliyeti

tablo 4'te gösterilmiştir. Uygulamada, adı saklı tutulan X hastanesinin kadın doğum bölümünün 2024 mayıs ayı faaliyet maliyeti tablo 5'te hesaplanmıştır. Hesaplamalarda ilkönce birim faaliyet süresiyle birim süre maliyeti çarpılmıştır, bunun sonucunda hastalara yüklenen birim maliyet yükleme oranları hesaplanmıştır. Zaman sürücüsü hasta sayısı belirlenmiştir. Sonraki aşamada hasta sayılarıyla birim faaliyet süresi çarpıldıktan sonra, faaliyetler için toplam tüketilen süre elde edilmiştir. Son olarak toplam tüketilen süre ile birim süre maliyeti çarpılarak, toplam faaliyet maliyeti elde edilmiştir.

Tablo:4 Faaliyet Merkezinin Birim Kapasite Maliyeti

Faaliyet merkezi	Faaliyet merkezinin maliyeti	Aktif çalışanların sayısı	Aktif çalışanların gün sayısı	Günlük çalışma zamanı	Mola süresi(saat)	Net günlük çalışma süresi(saat)	Net aylık çalışma süresi(saat)	Net aylık çalışma süresi(dk)	Net aylık pratik kapasite(dk)	Birim kapasite maliyeti(tl/dk)
Kadın doğum bölümü	685.000	60	26	9	1	8	208	12.480	748.800	0,914797

Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin uygulanması için faaliyet merkezindeki faaliyetlerin; birim süre maliyeti, birim maliyet yükleme oranı, toplam tüketilen süre, toplam faaliyet maliyeti, toplam kullanılan ve kullanılmayan kapasite maliyeti ile kullanılmayan kapasite oranı bilgileri hesaplanmıştır. Gerçekleştirilen faaliyetlerin birim süreleri gözlemler neticesinde, faaliyetlerde görevli doktorlarla, hemşirelerle ve destek personeliyle yapılan birebir görüşmeler neticesinde hesaplanmıştır. Hesaplamalarda ilkönce birim faaliyet süresiyle bir önceki tabloda

hesaplanan birim süre maliyeti çarpılarak, hastalara yüklenecek olan birim maliyet yükleme oranları hesaplanmıştır. Zaman sürücüsü olarak hasta sayısı seçilmiştir. Hasta sayılarıyla birim faaliyet süresini çarparak, toplam tüketilen süre bulunmuştur. Son olarak toplam tüketilen süre ile birim süre maliyeti çarpılarak toplam faaliyet maliyeti elde edilmiştir.

Tablo 5: Faaliyet Merkezlerinin Faaliyet Yükleme Oranlarının ve Kapasite Kullanım Oranlarının Tespit Edilmesi

Faaliyetler	Birim faaliyet süresi(dakika/hasta sayısı)	Birim süre maliyeti(TL/dk)	Birim maliyet yükleme oranı(TL/hasta)	Zaman sürücüsü	Zaman sürücü miktar(hasta sayısı)	Toplam tüketilen süre(dk)	Toplam faaliyet maliyeti (tl)
Ameliyatt İşleminin Yapılması	45	0,9147970	41,165865	Hasta sayısı	6000	270.000	246.995,19
Sevki işleminin Yapılması	14	0,9147970	12,807158	Hasta sayısı	6000	84.000	76.842,94
Kontrol İşleminin	21	0,9147970	19,210737	Hasta sayısı	6000	126.000	115.265,42

Yapılma sı							
Toplam Kullanıl an						480.0 00	439.102
Pratik Kapasit e						748.8 00	685.000
Atıl Kapasit e						268.8 00	245.898

Tabloda 268.800 dakikalık kısmın atıl kapasite yani boş kapasite olduğu görülmektedir. Faaliyet merkezine baktığımızda ise kadın doğum bölümünün 245.898 TL kullanılmayan kapasite maliyeti olduğu görülmektedir. Hastane işletmesinin Kadın Doğum bölümünde uygulanan sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi atıl kapasiteyi ortaya çıkardığı için diğer geleneksel faaliyet tabanlı maliyetleme sistemlerine göre daha doğru maliyet bilgileri sunmaktadır. Bu sebeple adı saklı tutulan hastanedeki Kadın Doğum bölümünde atıl kapasiteyi hesaplayan maliyetleme sistemi, zaman ve personel kaynağı açısından fazla olan kısımları ihtiyaç duyulan departmanlara aktarabilmektedir.

Sonuç

Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (SDFTM) uygulamaları, işletmelerin maliyet yönetimini yeniden tanımlarken, özellikle hizmet sektöründe sağladığı avantajlar dikkat çekmektedir. Bu yöntem, bir hizmetin sunum sürecinde gerçekleşen her bir faaliyet ve bu faaliyetlerin tükettiği kaynakları ayrıntılı bir şekilde analiz ederek, maliyetin doğru bir şekilde izlenmesini mümkün kılmaktadır.

SDFTM, performans değerlendirmelerinin daha isabetli bir biçimde yapılmasına olanak tanıyan bir maliyetleme sistemidir. Operasyonel verimliliği artırmak amacıyla belirlenen her faaliyet, kendi içinde analiz edilerek, işletmelerin genel performansına nasıl katkıda bulunduğu ölçülebilir. Bu tür bir maliyetleme sistemi, sadece maliyetlerin düşürülmesine yönelik bir araç olmanın ötesinde, aynı zamanda sergilediği verimlilik ile rekabetçi avantajlar sunarak, özellikle sağlık işletmelerinin pazardaki konumlarını güçlendirmelerine zemin hazırlar.

SDFTM, hastane işletmeleri açısından maliyet yönetim sisteminde önemli bir değişim yaratmaktadır. SDFTM yaklaşımı, maliyetlerin daha açık bir şekilde hastane yöneticilerinin bilgilerine sunulmasıyla yöneticilere stratejik bir bakış açısı kazandırır. Bu tarz bir sistemle, sağlık hizmetlerinin daha fazla kaliteli ve etkili şekilde verilebilmesi için ihtiyaç duyulan finansal kaynakların nasıl etkin kullanılacağını sağlamakla birlikte, yönetim kararları açısından da hedefe odaklı bir duruma getirir.

Yapılan uygulamaların başarısı, hem hastane yöneticileri açısından hem de sağlık hizmeti sunan kişiler için önemli bir avantaj ve referans sağlamaktadır. Bu yaklaşımla birlikte, maliyet kontrolünün düzenlenmesi ve hizmet kalitesinin artırılmasına destek ve katkı sağlanmış olur. Aynı zamanda bu sistem hasta bakım kalitesini daha da iyileştirerek sürece katkı sağlamaktadır. Bu sayede, maliyet kontrolü ile birlikte sağlık hizmetleri sektöründe rekabet artarak sektör üzerinde de yenilik sağlanmasını amaçlamış olur. Ayrıca, bu sistemin sunduğu şeffaflık ve hesap verilebilirlik, yöneticilerin mali hedeflere ulaşmalarını kolaylaştırdığı gibi, çalışan motivasyonunu da artırmaktadır. İşletme içindeki maliyet bilincinin yaygınlaşması, tüm departmanlarda daha dikkatli bir kaynak kullanımı ve daha yüksek bir hizmet kalitesi ile sonuçlanmaktadır.

SDFTM'nin hizmet sektöründeki etkileri, işletmelerin stratejik karar alma süreçlerine de yansımaktadır. İşletmeler, maliyet analizi sonucunda elde ettikleri veriler ile kaynak tahsisini optimize edebilir ve hizmet kalitesini artırmak için hangi alanlarda iyileştirmeler yapılması gerektiğine dair somut bir yönlendirme kazanabilirler. Ayrıca, bu sistemin sunduğu şeffaflık ve hesap verilebilirlik, yöneticilerin mali hedeflere ulaşmalarını kolaylaştırdığı gibi, çalışan motivasyonunu da artırmaktadır. Şirket içindeki maliyet bilincinin yaygınlaşması, tüm düzeylerde daha dikkatli bir kaynak kullanımı ve daha yüksek bir hizmet kalitesi ile sonuçlanmaktadır.

Sonuç olarak, Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, hizmet sektörü için sadece bir maliyet yönetimi aracı olmanın ötesine geçerek, stratejik bir yönetim fonksiyonu haline gelmiştir. Bu

yöntem, hizmet sunum sürecindeki her aşamada etkin bir maliyet kontrolü sağlamakla kalmayıp, aynı zamanda hizmet inovasyonunu teşvik etmekte ve işletmelerin pazarda daha dinamik bir şekilde varlık göstermelerine olanak tanımaktadır. Dolayısıyla, SDFTM uygulamaları, yalnızca maliyetleri düşürmekle kalmaz, aynı zamanda hizmet sektörünün genel rekabet gücünü artırarak, sürdürülebilir bir büyüme sağlama potansiyelini de beraberinde getirmektedir.

Kaynakça

Atalay, B. ve Kırlioğlu, H. (2014). Hastane işletmelerinin maliyet sorununa tıbbi müdahale gerektirmeyen çözüm önerisi: Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme modeli. İşletme Bilimi Dergisi, 2(1), s.65-90. <https://doi.org/10.22139/ibd.52029>

Büyükmirza, K. (2016). Maliyet ve yönetim muhasebesi. Ankara: Gazi Kitabevi, s:885

Cooper, R. ve R.S. Kaplan (1988). Measure cost right: Make the right decisions. Harvard Business Review, 66, 96-103.

Dereköy, F. ve Kalmış, H. (2013). Hastanelerde performans ölçümünün muhasebe bilgi sistemiyle ilişkilendirilmesi. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (58), 139-160.

Kaplan, R.S. ve Anderson, S.R., (2004). Time-Driven Activity Based Costing. Harvard Business Review. November Business Review, November

Kaygusuz, S. Y. (2006). Faaliyet tabanlı maliyet yöntemine göre genel üretim giderleri fark analizi. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (30), 152-162.

Kıroğlu, H. ve Atalay, B. (2014a). “Hastane İşletmelerinin Maliyet Sorununa Tıbbi Müdahale Gerektirmeyen Çözüm Önerisi: Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme”, İşletme Bilimi Dergisi, Cilt:2 Sayı:1, s. 65-90

Kıroğlu, H. ve Atalay, B. (2014b). “Hastane İşletmelerinde Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Modellemesi”, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 41. Sayı Temmuz 2014.

Köse, T. ve Ağdeniz, Ş. (2017). Zaman esaslı faaliyete dayalı maliyetleme ve kaynak tüketim muhasebesi maliyet yöntemlerinin karşılaştırılması. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 10 (2), s. 139-160.

Lawson, R.A. (2005). The use of activity based costing in the healthcare industry: 1994 vs. 2004. Research In Healthcare Financial Management, 10(1), 77 94.

Mcgowan, A.S, Holmes, S.A ve Martin, M. (2006). The Association Between Activity Based Costing System Adoption And Hospital Performance. July 31, 1-70.

Namazi, M. (2016). Emergence of the time- driven activity- based costing. International Review of Management and Business Research. September, 5(3), 1008-1020.

Tse, M.S.C. ve Gong, M. Z., (2009). Recognition of idle resources in time driven activity- based costing and resource consumption accounting models. The Journal Of Applied Management Accounting Research, 7(2), 41-54.

Yaman, Ö. (2009). Hastanelerde maliyet yönetim sistemi ve bir uygulama (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.