

## الگوی تقوا در حسابداری حوزه سلامت با تاکید بر نقش میانجی توسعه اخلاقی

بایک امانی دادگر<sup>۱</sup> / یونس باداونهندی<sup>۲</sup> / مهدی زینالی<sup>۳</sup>

چکیده

**مقدمه:** در این مطالعه، با بررسی تاثیر شاخصه‌های فردی، سازمانی، رهبری موثق و روانشناختی، مدلی برای تقوا در حسابداری حوزه سلامت با تاکید بر نقش میانجی توسعه اخلاقی ارائه شد.

**روش پژوهش:** برای انجام این پژوهش از تحلیل تم و پرسشنامه‌های استاندارد استفاده شد. جامعه آماری، متمرکز بر مدیران مالی، بودجه و معاونان آنها و روسای امور مالی دانشگاه‌های علوم پزشکی (N=۸۹۷) ایران در سال ۱۳۹۷ می‌باشد که از این بین، ۲۶۹ پرسشنامه گردآوری و از طریق مدل یابی معادلات ساختاری در نرم افزار AMOS مورد آزمون قرار گرفت.

**یافته‌ها:** نشان دادیم، شاخصه‌های فردی با سطح معنی‌داری (۰/۰۳۹)، شاخصه‌های رهبری موثق شامل خودآگاهی، شفافیت ارتباطی، چشم انداز اخلاقی درونی شده و پردازش متوازن اطلاعات، (۰/۰۱۵) و شاخصه‌های روانشناختی شامل ساز و کارهای پاداش و هوش اخلاقی (۰/۰۱۳)، از طریق متغیر میانجی توسعه اخلاقی، به تقوا در حسابداری حوزه سلامت منتج (مثبت و معنی‌دار) می‌شوند. شاخصه‌های سازمانی (رضایت شغلی، رابطه استخدامی، مسئولیت‌پذیری سازمانی و نوع خدمت) و شاخصه‌های روانشناختی (صفات چهارگانه تاریک شخصیت، صفات پنج‌گانه شخصیت و جهت‌گیری مذهبی) از طریق متغیر میانجی توسعه اخلاقی، به تقوا در حسابداری حوزه سلامت منتج نمی‌شوند. همچنین با توجه به شاخص‌های برازش، مدل تدوین شده از برازش مطلوبی برخوردار می‌باشد.

**نتیجه‌گیری:** توجه ویژه به شاخصه‌های فردی، رهبری موثق و روانشناختی پرورش رفتار اخلاقی کارکنان لزوم نگاه ویژه سیاست‌گذاران به عوامل ارتقاء این شاخصه‌ها در تدوین آیین‌نامه‌های اخلاق حرفه‌ای، احساس می‌شود.

**کلید واژه‌ها:** انگیزه اخلاقی، رفتار اخلاقی، رهبری موثق، حسابداری حوزه سلامت، تحلیل تم.

۱- دانشجوی دکتری حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران

۲- دانشیار، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران، (نویسنده مسئول)، پست الکترونیک: yb\_nahandi@yahoo.com

۳- استادیار، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران

## مقدمه

سقوط و فروپاشی شرکت‌های بزرگ تجاری و اقتصادی دنیا، نظیر انرون، ورلدکامو گلوبال کراسینگ (آمریکا)، پارمالات (ایتالیا)، آدلفیا، سیسکو، لیوسنت، تایکو، برادران لهمن، و سوءاستفاده‌های بزرگ بانکی اخیر در ایران که باعث ورود خسارات زیادی به سرمایه‌گذاران و اعتمادکنندگان به گزارش‌های مالی تهیه شده توسط واحدهای تجاری شد، ضرورت توجه به رعایت کدهای اخلاق حرفه‌ای را خاطر نشان می‌سازد. در کنار آن، تجربه موفق شرکت‌های اخلاق‌مداری چون دویونت، موتورولا و هولت پاکارد، اهمیت کنکاش و بازنگری در مسائل حرفه حسابداری و حسابرسی، بویژه رعایت آئین‌نامه‌ها و استانداردهای اخلاق حرفه‌ای در سطح بین‌المللی را متبلور می‌سازد.

حسابداری، مجموعه‌ای است که با دیگران در ارتباط است و همواره در تقابل با آنها قرار دارد. هر جا که بحث دیگری به میان آید، حسابداری وارد چالش اخلاقی خواهد شد. چالش‌هایی که بر طرف کردن آنها، نیازمند توجه به اخلاق از دیدگاه ارزشی است. وقوع رفتارهای غیر اخلاقی از سوی حسابداران، نشان می‌دهد که نمی‌توان به سادگی از اهمیت اخلاق و استدلال‌های اخلاقی چشم پوشید. آنچه امروز حرفه بیش از پیش برای تثبیت جایگاه خود به آن نیاز دارد، تربیت حسابدارانی است که ضمن برخورداری از ارزش‌های اخلاقی، توانایی تشخیص رویدادها و اخذ تصمیم‌های مبتنی بر اخلاق را داشته باشند [۱]. در سال‌های اخیر، پدیده اخلاق حرفه‌ای و واکنش اخلاقی در حوزه حسابداری و حسابرسی، اهمیت روز افزونی پیدا کرده است و دست اندرکاران حرفه، همواره در کنار توجه به بسط فضاهای آموزشی و بسترهای لازم برای توسعه سطح فنی حسابداری، با این چالش اساسی مواجه بوده‌اند که نسبت به توسعه رفتار اخلاقی همت گمارند.

نظیر چنین اقداماتی را می‌توان به تدوین منشور اخلاقی حرفه حسابداری اشاره کرد. با توجه به اهمیت موارد فوق، در این مجال تلاش کرده‌ایم تا با بررسی تاثیر شاخصه‌های فردی، شاخصه‌های سازمانی، شاخصه‌های

رهبری موثق و شاخصه‌های روانشناختی بر تقوا (انگیزه اخلاقی و رفتار اخلاقی) با تاکید بر نقش میانجی متغیر توسعه اخلاقی (حساسیت اخلاقی و استدلال تجویزی) در حسابداری حوزه سلامت، عواملی را شناسایی و معرفی نماییم که از طریق توسعه اخلاقی، زمینه‌های بروز انگیزه اخلاقی و رفتار اخلاقی را موجب می‌شوند. به دلیل این که نقش حرفه حسابداری در نهادهای بخش عمومی حائز اهمیت بوده و این نقش به جهت خطیر بودن حوزه سلامت از اهمیت دوچندانی برخوردار است، برآیند این پژوهش می‌تواند مباحث نوینی را در این حوزه مطرح نماید.

دیدگاه‌های مختلفی مساله رفتار اخلاقی افراد را مورد مذاقه قرار داده‌اند. اولین مدل اخلاق حرفه‌ای در سال ۱۹۶۷ توسط بارتلس مطرح گردید. پس از آن، در سال ۱۹۸۴ نظریه رشد اخلاقی - شناختی کلبرگ، دلایل کاربرد قضاوت‌های اخلاقی در افراد را مورد بررسی قرار داد [۲]. در ادامه در سال ۱۹۹۸، تورن یک مدل ترکیبی یکپارچه از مدل چهار مولفه‌ای رفتار اخلاقی جیمز رست و نظریه اخلاقی فضیلت گرا (تقوا) تنس را پیشنهاد کرد. مدل یکپارچه تصمیم‌گیری اخلاقی تورن بیان می‌کند که توسعه اخلاقی و تقوا هر دو برای رفتار اخلاقی ضروری هستند. مدل تورن، بیشتر حساسیت مقایسه توسعه اخلاقی محتوای اخلاقی یک وضعیت، یا شرایط دشوار و دلیل آوری تجویزی، یا توانایی برای فهم موارد مختلف، تفکر در مورد آنها و دستیابی به یک قضاوت اخلاقی می‌باشد. به طور مشابه، تقوا، انگیزه اخلاقی را مورد مقایسه قرار داده و یک میل فردی برای قرار دادن منافع دیگران مقدم بر منافع خود را، رفتار (شخصیت یا ویژگی) اخلاقی عنوان می‌کند [۳]. لذا مدل تورن، در واقع نسخه تکامل یافته مدل تصمیم‌گیری اخلاقی چهار مرحله‌ای رست می‌باشد که اجزاء مدل را به طرز هوشمندانه‌ای تفکیک کرده و جایگاه جوهره ذاتی افراد (تقوا) که ناشی از شناخت خود و محیط پیرامون می‌باشد را در این مدل پر رنگتر کرده و بیان می‌کند که در نهایت یک تصمیم اخلاقی برای

اهمیت، حمایت می‌کند [۶]. بر اساس جنبه توسعه‌ای - شناختی، انگیزه اخلاقی شخص، تمایل و توانایی او را در انجام عملی مطابق با نیت اخلاقی‌اش تحت تاثیر قرار می‌دهد. بر اساس تئوری اخلاقی تقوا، ویژگی شخصیتی، توانایی فرد را برای بکارگیری نیت اخلاقی‌اش در تقوای سودمند مورد تهاجم قرار می‌دهد [۴]. ویژگی‌های فردی یکی از میانجی‌های بین عوامل روانشناختی و رفتارهای رهبر را ارائه می‌کنند [۹]. ارزش‌های فردی، ارتباط مثبت با اخلاق حرفه‌ای دارد. اغلب، دامنه اخلاق را در حد رفتارهای فردی تلقی می‌کنند در حالی که رفتارهای فردی وقتی در سطح نهادهای اجتماعی تسری پیدا کنند، به نوعی از اخلاق جمعی تبدیل می‌شوند که ریشه در فرهنگ جامعه پیدا می‌کنند که می‌توان به وسیله آن جامعه را شناخت [۱۰]. شرایط اخلاقی، حالتی است که کارکنان این حس را دارند که درست و اشتباه بودن در سازمان خود را بدون دستور صادر شده یا مجموعه‌ای از قوانین نوشته شده، درک کنند. شرایط اخلاقی بخشی از فرهنگ سازمان است و عامل کلیدی برای بهسازی ارتباط خوب میان کارکنان و فرهنگ سازمانی در جهت پیش بینی اثر بخشی کارها می‌باشد [۱۱]. سازمان می‌تواند از تاثیر رفتار ذینفعان، تاثیر بپذیرد. یکی از منابع کلیدی و موثر سازمانی، درجه تعهد رهبر سازمان به هدایت اخلاقی است. این تعهد می‌تواند از طریق منشورهای اخلاقی، بیانیه‌های خط مشی، سخنرانی‌ها، نشریه‌ها و امثالهم اشاعه یابد [۷]. اصالت (موثق بودن) به عنوان صحیح بودن نسبت به خود توصیف شده است [۱۲]. تئوری رهبری موثق از ایده‌ای که رهبران بایستی برای خودشان خوب باشند، ریشه گرفته و بوسیله تمرکز بر رفتار اخلاقی رهبران بوجود آمده است [۱۳]. از اینرو انتظار می‌رود رفتار اخلاقی رهبران بر واکنش اخلاقی کارکنان آنان در مواجهه با رخدادهای اخلاقی موثر واقع شود. ویژگی‌ها و الگوهای روحی - روانی افراد و سطح گرایش‌های روانی و بهزیستی اجتماعی آنها از پارامترهای اثر گذار بر بینش آنها در مواجهه با رخدادهای مختلف اجتماعی می‌باشند. افراد با

این که به سرانجام رسیده باشد، نباید نقش اساسی تقوای فردی در آن نادیده گرفته شود. توسعه اخلاقی اولین طبقه در مدل می‌باشد [۴]. افراد در سطوح بالایی از توسعه اخلاقی، برای تصمیم‌های اخلاقی پیچیده‌تر، توانا تر هستند [۵]. اولین قدم در توسعه اخلاقی، حساسیت اخلاقی می‌باشد که از آن به عنوان فرآیندی که شامل شناسایی مفهوم اهمیت اخلاقی می‌شود، یاد می‌شود [۶]. فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی، زمانی آغاز می‌شود که تحت شرایط ویژه‌ای، حقوق دیگران تحت تاثیر قرار گرفته و به موجب آن رویدادهایی با محتوای اخلاقی بوجود آمده باشد. در واقع قبل از آن که شخص به طرز اخلاقی رفتار نماید، شخص درک می‌کند که موارد اخلاقی وجود دارند [۷]. دومین قدم در مسیر توسعه اخلاقی، استدلال تجویزی می‌باشد که از آن به عنوان فرآیند شناسایی نتیجه اخلاقی هدف افراد، تعبیر می‌شود [۶]. در واقع استدلال تجویزی، قضاوت چالشی درباره این است که کدام رفتار بر اساس کدهای اخلاقی، بیشترین توجیه را در بین سایر گزینه‌ها برای انجام دادن دارد. دومین طبقه مدل، تقوا می‌باشد. در سال ۱۹۸۶ ادموند پینکافس، تقوای اخلاقی را به عنوان صفت مثبت شخصیت تعریف می‌کند. وی تقوای اخلاقی را توجه مستقیم شخص به منافع دیگران، علیرغم آنکه خود در معرض ریسک قرار دارد، تعریف می‌کند [۷]. تقوای حسابرسان شامل کیفیتی از شخصیت است که حسابرس را برای قضاوت اخلاقی و حرفه‌ای سازگار با انتظارات و اعتماد عمومی، قادر می‌سازد. از آنجایی که تقوا، نمودی از جامعه ایده آل است، ترسیم تقوای حسابرسان، شامل مشخص کردن مهم‌ترین ویژگی‌های شخصیت حسابرسان که به عنوان نماینده گسترده‌ای از جامعه حسابرسی درک می‌شود، ضروری است [۸]. سومین قدم مدل، انگیزه اخلاقی می‌باشد. انگیزه اخلاقی، فرآیندی است که بوسیله آن افراد برای عمل اخلاقی، ارزشی بالاتر از دیگر اعمال قائل می‌شوند [۶]. آخرین قدم مدل، رفتار اخلاقی می‌باشد. رفتار اخلاقی، فرآیندی است که از انجام یک عمل مشخص در یک موقعیت با

سطح سلامت روانی گوناگون، می‌توانند واکنش‌های متفاوتی در برخورد با رویدادهایی که مستلزم تصمیم‌گیری فردی است، داشته باشند. لذا بر اساس عوامل معرفی شده می‌توان مدل مفهومی این پژوهش را تدوین و تحلیل نمود. (نمودار ۱)

دیمتریو و داستی در پژوهشی تحت عنوان "تحلیلی از تعیین‌کننده‌های کلیدی رفتار اخلاقی کارکنان هتل" در آمریکا، نشان دادند که رفتار اخلاقی رهبران یکی از عوامل نیرومند و موثر در رفتار اخلاقی در مجموعه‌ها، رشته‌ها و صنایع مختلف می‌باشد. هم‌چنین در این تحقیق رفتار کارکنان مرد توجیه اخلاقی بیشتری نسبت به رفتار کارکنان زن داشت. هم‌چنین یافته‌های دیگر این پژوهش نشان داد که کارکنان جوان، بیشتر از سالخوردگان رفتار اخلاقی دارند [۱۴]. بالتین و مک کارت در پژوهشی با عنوان "تاثیر جهت‌یابی اخلاقی و جنسیت بر قضاوت اخلاقی دانشجویان سال آخر حسابداری" در استرالیا به این نتیجه رسیدند که بین جنسیت و قضاوت اخلاقی، رابطه معنی‌داری وجود ندارد [۱۵]. یاکینه در تحقیقی با عنوان "کشف ارتباط بین مولفه‌های اخلاقی با پنج مدل بزرگ شخصیت" که بر روی دانشجویان انجام شد، به این نتیجه رسید که رفتارهای شخصیتی همچون وظیفه‌شناسی، عدم روان‌رنجوری، توافق‌جویی و ناخوشایندی‌ها برای دانشجویان اهمیت دارد و شخصیت، ارتباط معنی‌داری با مولفه‌های غیر اخلاقی ندارد [۱۶]. کلر و همکاران در پژوهشی با عنوان "آیا جنسیت، سطح تحصیلات، مذهب و تجربه کاری بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران آمریکا اثر گذار می‌باشد؟" به این نتیجه رسیدند که تمامی این چهار عامل موجب بروز تفاوت‌هایی در استانداردهای اخلاقی می‌شوند و هم‌چنین زنان تمایل بیشتری به تصمیم‌گیری اخلاقی دارند [۱۷]. رسایی کشوک و همکاران در پژوهشی تحت عنوان "نقش سه‌گانه‌های تاریک شخصیت در ریسک‌پذیری رفتاری و بی‌تفاوتی اخلاقی دانش‌آموزان پسر" نشان دادند که سه‌گانه‌های تاریک شخصیت، نقش مهمی در پیش‌بینی ریسک‌پذیری رفتاری و بی‌تفاوتی

اخلاقی دانش‌آموزان پسر بازی می‌کنند [۱۸]. ایمر و گرکز در مقاله‌ای تحت عنوان "بررسی رابطه بین سه‌گانه تاریک شخصیت با تصمیم‌گیری فرصت‌طلبانه مدیران مالی در حسابداری" به این نتیجه رسیدند که بین سه‌گانه تاریک شخصیت و تصمیم‌گیری فرصت‌طلبانه مدیران مالی در حسابداری رابطه معنی‌داری وجود دارد [۱۹]. مرادی و مرندی در تحقیق خود با عنوان "بررسی تاثیر ویژگی‌های فردی بر قضاوت‌های اخلاقی دانشجویان" دریافتند که بین دانشجویان حسابداری و مدیریت، در تاثیر متغیرهای جنسیت، سن، سطح تحصیلات، رشته تحصیلی و تجربه حرفه‌ای بر قضاوت‌های اخلاقی آنها تفاوت معنی‌داری وجود ندارد [۲۰]. مذبوب‌هناء در پژوهش خود با عنوان "تاثیر رهبری اصیل و فرهنگ اخلاقی بنگاه بر رفتار حسابرس" به این نتیجه رسید که بین متغیرهای برداشت درباره رهبری اصیل، شفافیت رهبری اصیل و خودآگاهی رهبری اصیل با متغیر فراوانی رفتارهای مخرب حسابرسی رابطه معنی‌داری وجود دارد [۲۱]. براتی و همکاران پژوهشی با عنوان "رابطه بین رویکرد اخلاقی نسبی‌گرایی، رضایت شغلی و ماکیاولی‌گرایی بین جامعه حسابداران و حسابرسان" انجام داده و به این نتیجه رسیدند که بین رویکرد اخلاقی نسبی‌گرایی و ماکیاولی‌گرایی و بین رضایت شغلی و رویکرد اخلاقی نسبی‌گرایی رابطه مثبت و معنی‌داری برقرار می‌باشد و در بررسی سطح ماکیاولی‌گرایی، رضایت شغلی و رویکرد اخلاقی نسبی‌گرایی، در جامعه حسابداران و حسابرسان، تفاوتی یافت نشده است [۲۲]. رحیمی‌کاکلکی و همکاران در پژوهشی با عنوان "عوامل موثر بر رعایت اخلاق حرفه‌ای حسابداران" به این نتیجه رسیدند که سطح تحصیلات بر ارزیابی بی‌طرفانه تاثیر ندارد اما سن و جنسیت اعضاء جامعه حسابداران رسمی بر رعایت مولفه‌های اخلاق حرفه‌ای، تاثیر دارند [۲۳]. فیض‌آبادی و همکاران در تحقیقی تحت عنوان "نقش دیدگاه اخلاقی در تعدیل اثر رهبری اصیل بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان" به این نتیجه رسیدند که ابعاد رهبری اصیل و دیدگاه اخلاقی بر

آموزشی بوشهر" دریافتند که، ارتباط معنی‌داری بین متغیرهای مستقل سن، جنسیت، وضعیت تاهل، سطح تحصیلات، بخش بستری و سابقه بستری با رعایت اخلاق حرفه‌ای وجود ندارد [۳۱]. کرمی و همکاران در مطالعه‌ای با عنوان "رابطه اخلاق حرفه‌ای، رهبری اخلاقی با مسئولیت‌پذیری در مدارس" به این نتیجه دست یافتند که رابطه اخلاق حرفه‌ای با مسئولیت‌پذیری، مثبت و معنی‌دار می‌باشد [۳۲].

### روش پژوهش

روش اجرای پژوهش، تحلیل تم می‌باشد. در این میان، شاخصه‌های فردی، سازمانی، رهبری موثق و روانشناختی و تاثیر آنها بر تقوا مورد سنجش قرار می‌گیرند. لذا پژوهش حاضر از لحاظ هدف، کاربردی و از دید روش، پیمایشی می‌باشد. جهت تدوین ادبیات و مبانی نظری از مطالعات کتابخانه‌ای و برای گردآوری داده‌ها از پرسشنامه‌های استاندارد استفاده شده است. از جهت اینکه پرسشنامه‌ها استاندارد بوده و توسط پژوهش‌گران برجسته‌ای مورد استفاده قرار گرفته لذا روایی آنها مورد تایید اساتید بوده و برای ارزیابی پایایی آنها از آزمون آلفای کرونباخ در محیط نرم‌افزار SPSS 18 استفاده گردید که مشخصات و مقادیر آلفای کرونباخ آنها به شرح زیر ارائه می‌شود. پرسشنامه دموگرافیک برای سنجش متغیرهای جمعیت شناختی، پرسشنامه والومبا و همکاران [۳۳] با آلفای کرونباخ معادل ۰/۹۲۴ برای رهبری موثق، پرسشنامه کالکوئیتو همکاران [۳۴] با آلفای کرونباخ معادل ۰/۸۵۸ برای ساز و کارهای پاداش، پرسشنامه دوجین کیفی جنیسون و وبستر [۳۵] با آلفای کرونباخ معادل ۰/۹۲۲ برای ماکیاولیسم، ضد اجتماعی و خودشیفتگی، پرسشنامه اومیرا، دیویس و هاموند [۳۶] با آلفای کرونباخ معادل ۰/۹۲۲ برای سادیسم، پرسشنامه مینه سوتا [۳۷] با آلفای کرونباخ معادل ۰/۸۱۳ برای رضایت شغلی، پرسشنامه جرمی‌گیلبرث [۳۸] با آلفای کرونباخ معادل ۰/۸۹۱ برای مسئولیت‌پذیری سازمانی، پرسشنامه نارواتز [۳۹] برای حساسیت اخلاقی (۰/۸۴۴)، استدلال

رفتارهای ناکارآمد حسابرسان تاثیر دارند [۲۴]. اسلامی و مفاخری‌نیا در مطالعه‌ای با عنوان "ارزیابی عوامل موثر بر اخلاق حرفه‌ای حسابداران" دریافتند، نظام پاداش بر میزان اخلاق حرفه‌ای حسابداران تاثیر مستقیم دارد [۲۵]. هاناه و همکاران در پژوهشی با عنوان "ارتباط بین رهبری موثق، تشویق اخلاقی و رفتارهای اجتماعی و اخلاقی" به این نتیجه رسیدند که رهبری موثق با شجاعت اخلاقی پیروان رابطه مثبت دارد. شجاعت اخلاقی بر رهبری موثق و رفتار اجتماعی پیروان موثر می‌باشد [۲۶]. موریس در تحقیقی با عنوان "تاثیر رهبری موثق و فرهنگ اخلاقی شرکت بر رفتار حسابرس" به این نتیجه رسید که زمانی که کارکنان اصول اخلاقی رهبری موثق را احساس نکنند کاهش قابل ملاحظه‌ای در عملکرد کاری آنها مشاهده می‌شود [۲۷]. کرمی و همکاران در پژوهش خود با عنوان "بررسی رابطه بین ابعاد جو سازمانی و رفتار اخلاقی" به این نتیجه رسیدند که، از میان ابعاد جو سازمانی، پاداش، با رفتار اخلاقی کارکنان رابطه معنی‌داری ندارد [۲۸]. محمودی و همکاران در پژوهش خود با عنوان "بررسی همبستگی هوش اخلاقی و نوع دوستی با نگرش پرستاران نسبت به رعایت حقوق بیماران" به این نتیجه رسیدند که، بین هوش اخلاقی با نگرش پرستاران به رعایت حقوق بیماران (به عنوان یک عمل اخلاقی)، رابطه مثبت و معنی‌دار وجود دارد [۲۹]. ستایش و همکاران در پژوهشی تحت عنوان "بررسی تاثیر سازه‌های فردی و اجتماعی بر درک اصول اخلاقی بین مدیران مالی و بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی" به این نتیجه رسیدند که سازه‌های فردی شامل جنسیت و سن مدیران تاثیر معنی‌داری بر درک اصول اخلاقی آنان ندارد. همچنین از بین سازه‌های اجتماعی شامل سطح تحصیلات، رشته تحصیلی، سابقه خدمت و نوع خدمت، تنها سابقه خدمت دارای ارتباط معنی‌داری با درک اصول اخلاقی می‌باشد [۳۰]. رفیعی و همکاران در پژوهشی تحت عنوان "وضعیت رعایت اخلاق حرفه‌ای در عملکرد پرستاری از دیدگاه بیماران بستری در بیمارستان

تجویزی (۰/۸۷۵)، انگیزه اخلاقی (۰/۹۲۲) و رفتار اخلاقی (۰/۹۰۳)، پرسشنامه آلپورت و راس [۴۰] با آلفای کرونباخ معادل ۰/۸۳۵، برای جهت گیری مذهبی، پرسشنامه لنیک، کیل و جوردن [۴۱] با آلفای کرونباخ معادل ۰/۹۲۱ برای هوش اخلاقی و پرسشنامه پنج بزرگ - ۱۰ (رامستد و جان [۴۲] با آلفای کرونباخ معادل ۰/۷۳۱ برای صفات پنجگانه شخصیت، می‌باشند. جامعه آماری این پژوهش متمرکز بر مدیران مالی و بودجه و معاونان آنها و روسای حسابداری در سطح دانشگاه‌های علوم پزشکی (N=۸۹۷) ایران در سال ۱۳۹۷ می‌باشند که بر اساس جدول کرجسی و مورگان تعداد نمونه، ۲۶۹ نفر می‌باشد. از اینرو بیش از ۴۰۰ پرسشنامه الکترونیکی ارسال و از این میان، ۲۶۹ پرسشنامه قابل آزمون دریافت و به عنوان نمونه آماری مورد آزمون قرار گرفتند. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش آماری مدل یابی معادلات ساختاری در محیط نرم افزار AMOS 18 استفاده شد. سطح معنی‌داری در سطح خطای ۰/۰۵ بررسی شده و آماره‌هایی که کمتر از ۰/۰۵ باشند، معنی‌دار در نظر گرفته شدند. در ادامه در پاسخ به سوال پژوهش، ضرایب استاندارد و آماره t سوبل (رویگرد حاصل ضرب ضرایب)، ضرایب تحلیل مسیر، ضرایب غیر مستقیم متغیرها، گزارش و مدل نهایی ارائه گردید. سپس شاخص‌های برازش و اصلاح مدل نهایی از طریق نرم افزار AMOS 18 ارائه و در ادامه نتایج حاصل از برازش مدل، گزارش گردید.

### یافته‌ها

پس از گردآوری پرسشنامه‌ها و مشخص شدن آمار توصیفی متغیرهای پژوهش و پس از اطمینان از برقراری مفروضه‌های مدل یابی معادلات ساختاری (شاخص‌های ارزیابی نرمال بودن تک متغیره و چند متغیره - مدل‌های مشخص و غیر مشخص)، از مدل یابی معادلات ساختاری در محیط نرم افزار AMOS 18 استفاده گردید. مطابق جدول ۱ نتایج ضرایب غیرمستقیم، حاصل نتایج آزمون‌های تأثیر هر یک از شاخص‌های فردی،

سازمانی، رهبری موثق و روانشناختی بر تقوا هم به صورت مستقیم و هم به صورت غیر مستقیم (از طریق متغیر میانجی توسعه اخلاقی) که به صورت مدل‌های جداگانه ای تدوین و تحلیل شده و نتایج آنها در این جدول به اختصار بیان شده‌اند (مدل‌ها و جداول مربوطه به صورت پیوست ارائه شده‌اند) نشان داد که توسعه اخلاقی می‌تواند به عنوان متغیر میانجی بین شاخص‌های فردی، شاخص‌های رهبری موثق و سایر شاخص‌های روانشناختی (ساز و کارهای پاداش و هوش اخلاقی) با تقوا عمل کند ( $P < 0.05$ ). بنابراین در مدل کلی شاخص‌های فردی، شاخص‌های رهبری موثق و سایر شاخص‌های روانشناختی به عنوان عامل مؤثر در مدل نظر گرفته می‌شوند. همچنین نتایج ضرایب غیرمستقیم نشان داد که توسعه اخلاقی نمی‌تواند به عنوان متغیر میانجی بین شاخص‌های سازمانی، صفات چهارگانه تاریک شخصیت، صفات پنج‌گانه شخصیت و جهت گیری مذهبی با تقوا عمل کند ( $P > 0.05$ ). بنابراین در مدل کلی شاخص‌های سازمانی، صفات چهارگانه تاریک شخصیت، صفات پنج‌گانه شخصیت و جهت‌گیری مذهبی از مدل حذف گردیدند. (جدول ۱)

شاخص‌های کلی برازش الگو برای الگوهای اولیه اندازه‌گیری (آزمون‌های تأثیر هر یک از شاخص‌های فردی، سازمانی، رهبری موثق و روانشناختی بر تقوا هم به صورت مستقیم و هم به صورت غیر مستقیم) بیانگر آن است که الگوهای اندازه‌گیری از برازش خوبی برخوردار هستند و به عبارتی شاخص‌ها این مورد را تأیید می‌کنند که داده‌ها به خوبی از الگوها حمایت می‌کنند. بنابراین با توجه به نتایج ارائه شده در جدول ۱ می‌توان مدل پژوهش را تدوین کرد. (شکل ۱)

با توجه به جدول ۲ نتایج ضرایب مستقیم نشان دادند که شاخص‌های رهبری موثق و شاخص‌های روانشناختی (ساز و کارهای پاداش و هوش اخلاقی) بر توسعه اخلاقی تأثیر مثبت و معنی‌داری دارند ( $P < 0.05$ ). همچنین شاخص‌های روانشناختی و توسعه اخلاقی بر تقوا تأثیر مثبت و معنی‌داری دارند

این مورد را تأیید می‌کنند که داده‌ها به خوبی از مدل حمایت می‌کنند.

### بحث و نتیجه‌گیری

در تحلیل‌های اولیه مربوط به بررسی تأثیر توسعه اخلاقی به عنوان متغیر میانجی بین شاخصه‌های فردی (سن، جنسیت، سطح تحصیلات، رشته تحصیلی، وضعیت تاهل و تجربه کاری)، شاخصه‌های سازمانی (رضایت شغلی، رابطه استخدامی، مسئولیت‌پذیری سازمانی و نوع خدمت)، شاخصه‌های رهبری موثق (خودآگاهی، شفافیت ارتباطی، چشم انداز اخلاقی درونی شده و پردازش متوازن اطلاعات) و شاخصه‌های روانشناختی (صفات چهارگانه تاریک شخصیت، صفات پنجگانه شخصیت، ساز و کارهای پاداش، هوش اخلاقی و جهت‌گیری مذهبی) بر تقوا، نتایج ضرایب غیرمستقیمشان دادند که توسعه اخلاقی می‌تواند به عنوان متغیر میانجی بین شاخصه‌های فردی، شاخصه‌های رهبری موثق و سایر شاخصه‌های روانشناختی (ساز و کارهای پاداش و هوش اخلاقی) بر تقوا تأثیر معنی‌داری داشته باشد، بنابراین در مدل کلی شاخصه‌های فردی، شاخصه‌های رهبری موثق و سایر شاخصه‌های روانشناختی (ساز و کارهای پاداش و هوش اخلاقی) به عنوان عامل مؤثر در مدل نظر گرفته شدند. همچنین نتایج ضرایب غیرمستقیم نشان دادند که توسعه اخلاقی نمی‌تواند به عنوان متغیر میانجی بین شاخصه‌های سازمانی، صفات چهارگانه تاریک شخصیت، صفات پنج‌گانه شخصیت و جهت‌گیری مذهبی بر تقوا تأثیر معنی‌داری داشته باشد، بنابراین در مدل کلی شاخصه‌های سازمانی، صفات چهارگانه تاریک شخصیت، صفات پنج‌گانه شخصیت و جهت‌گیری مذهبی از مدل حذف گردیدند. در ادامه پس از تدوین مدل اولیه و انجام آزمون برای متغیرهای باقیمانده در مدل، نتایج ضرایب مستقیم نشان دادند که شاخصه‌های فردی به صورت مستقیم بر توسعه اخلاقی و تقوا تأثیر معنی‌داری ندارند. همچنین شاخصه‌های رهبری موثق به صورت مستقیم بر توسعه اخلاقی تأثیر مثبت و

( $P < 0.05$ )، اما شاخصه‌های فردی بر توسعه اخلاقی و تقوا و شاخصه‌های رهبری موثق بر تقوا تأثیر معنی‌داری ندارند ( $P > 0.05$ ). (جدول ۲)

با توجه به جدول ۳ نتایج نشان دادند که تأثیر توسعه اخلاقی به عنوان متغیر میانجی بین شاخصه‌های فردی، شاخصه‌های رهبری موثق و شاخصه‌های روانشناختی (ساز و کارهای پاداش و هوش اخلاقی) بر تقوا معنی‌دار می‌باشد. این بدان معنا است که توسعه اخلاقی می‌تواند به عنوان متغیر میانجی بین شاخصه‌های فردی، شاخصه‌های رهبری موثق و شاخصه‌های روانشناختی بر تقوا تأثیر معنی‌دار بگذارد. (جدول ۳)

در جدول ۲ مربوط به نتایج ضرایب مستقیم، به وضوح مشاهده می‌شود، شاخصه‌های فردی (سن، جنسیت، سطح تحصیلات، رشته تحصیلی، وضعیت تاهل و تجربه کاری) و شاخصه‌های رهبری موثق (خودآگاهی، شفافیت ارتباطی، چشم انداز اخلاقی درونی شده و پردازش متوازن اطلاعات) به طور مستقیم بر تقوا تأثیر معنی‌داری ندارند اما نتایج ضرایب غیر مستقیم در جدول ۳ نشان می‌دهند که با ورود متغیر میانجی توسعه اخلاقی بین شاخصه‌های فردی و شاخصه‌های رهبری موثق، این شاخصه‌ها نیز در کنار شاخصه‌های روانشناختی (ساز و کارهای پاداش و هوش اخلاقی) تأثیر معنی‌داری بر تقوا (انگیزه اخلاقی و رفتار اخلاقی) دارند. بنابراین در ادامه با توجه به نتایج بدست آمده، می‌توان مدل نهایی زیر را بر اساس اشکال ۲ و ۳ برای شاخصه‌هایی که با ورود متغیر میانجی توسعه اخلاقی، منتج به تقوا در حسابداری حوزه سلامت می‌شوند، ارائه نمود. (شکل ۲ و ۳)

از نظر گروه متخصصین آمار دانشگاه ایالتی کالیفرنیا شمالی [۴۳]، برای قضاوت درباره برازش مدل، پژوهشگر اغلب نیازمند توجه به شاخص‌های برازش مختلفی برای تصمیم‌گیری نهایی است. از اینرو شاخص‌های برازش الگو برای مدل کلی که در حد قابل قبولی گزارش شده‌اند، بیانگر آن است که مدل از برازش خوبی برخوردار می‌باشد و به عبارتی، شاخص‌های کلی

همکاران [۲۹]، همسو و با پژوهش‌گریمی و همکاران [۲۸]، مغایرت دارد. با مقایسه نتایج ضرایب مستقیم و نتایج ضرایب غیر مستقیم در رابطه با تاثیر شاخصه‌های روانشناختی، به وضوح مشاهده می‌شود که شاخصه‌های روانشناختی هم به صورت مستقیم و هم با ورود متغیر میانجی توسعه اخلاقی منتج به تاثیر مثبت و معنی‌داری بر تقوا می‌شوند. مهم ترین دلیل مغایرت بین نتایج پژوهش با پژوهش‌های پیشین می‌تواند ناشی از تفاوت‌های محیطی حوزه بهداشت و سلامت هم‌چنین تفاوت در جامعه آماری این پژوهش که حسابداران شاغل در حوزه سلامت را که بخشی از حسابداری بخش عمومی را تشکیل می‌دهند، با سایر پژوهش‌ها باشد. هم‌چنین با توجه به شاخص‌های برازش ذکر شده، می‌توان بیان نمود که مدل تدوین شده از شاخص برازش مطلوبی برخوردار می‌باشد. یافته‌های حاصل از این مطالعه این ظرفیت را دارا می‌باشند که در مسیر تعالی حرفه و گشایش بینشی نو در جهت واکنش مناسب در مواجهه با رخدادهایی که مستلزم رفتار اخلاقی می‌باشند، مثر ثمر باشند. از اینرو، بر اساس یافته‌های حاصل از این پژوهش، لزوم توجه به جایگاه عوامل فردی، مدیریتی و روانشناختی و تاثیر آنها در توسعه اخلاقی کارکنان و ضرورت نگاه ویژه گروه‌های ذینفع، نظیر تدوین کنندگان آئین رفتار حرفه‌ای، سیاست‌گذاران، دانشگاه‌ها و مراکز پژوهشی به این امر، بیش از پیش احساس می‌شود. هم‌چنین پژوهش‌گران در آینده می‌توانند ارتباط سایر شاخصه‌های فردی، سازمانی، رهبری موثق و روانشناختی را از طریق متغیر میانجی توسعه اخلاقی با تقوا در سایر محیط‌ها، مورد ارزیابی قرار دهند.

### تقدیر و تشکر

بدین وسیله از زحمات کلیه مدیران و حسابدارانی که در گردآوری داده‌های مربوط به پژوهش همکاری صمیمانه‌ای داشته‌اند، سپاس‌گزاری نموده و توفیق روزافزون ایشان را از یزدان بخشایش‌گر خواهانیم. این مقاله مستخرج از رساله دکتری حسابداری می‌باشد.

معنی‌داری داشته، اما بر تقوا تاثیر معنی‌داری ندارند. به علاوه نتایج ضرایب مستقیم نشان دادند که شاخصه‌های روانشناختی (ساز و کارهای پاداش و هوش اخلاقی) به صورت مستقیم بر توسعه اخلاقی و تقوا تاثیر مثبت و معنی‌داری دارند.

در ادامه نتایج ضرایب غیر مستقیم برای تدوین مدل نهایی تقوا در حسابداری حوزه سلامت با تاکید بر نقش میانجی توسعه اخلاقی، نشان دادند که شاخصه‌های فردی از طریق متغیر میانجی توسعه اخلاقی بر تقوا تاثیر مثبت و معنی‌داری دارند که با پژوهش‌های دیمتریو و داستی [۱۴]، کلر و همکاران [۱۷]، رحیمی کاکلکی و همکاران [۲۳]، ستایش و همکاران [۳۰]، همسو و با مطالعه بالتین و مک کارت [۱۵]، مرادی و مرندی [۲۰]، رحیمی کاکلکی و همکاران [۲۳]، ستایش و همکاران [۳۰] و رفیعی و همکاران [۳۱]، مغایر می‌باشد. با مقایسه نتایج ضرایب مستقیم و نتایج ضرایب غیر مستقیم در رابطه با تاثیر شاخصه‌های فردی، به وضوح مشاهده می‌شود که شاخصه‌های فردی به صورت مستقیم بر تقوا تاثیر معنی‌داری نداشته، اما با ورود متغیر میانجی توسعه اخلاقی منتج به تاثیر مثبت و معنی‌دار بر تقوا می‌شوند. هم‌چنین نتایج ضرایب غیر مستقیم نشان دادند که شاخصه‌های رهبری موثق از طریق متغیر میانجی توسعه اخلاقی بر تقوا تاثیر مثبت و معنی‌داری دارند که با مطالعه مذبوب هناء [۲۱]، فیض آبادی و همکاران [۲۴]، هاناه و همکاران [۲۶] و موریس [۲۷]، همسو می‌باشد. با مقایسه نتایج ضرایب مستقیم و نتایج ضرایب غیر مستقیم در رابطه با تاثیر شاخصه‌های رهبری موثق، به وضوح مشاهده می‌شود که شاخصه‌های رهبری موثق به صورت مستقیم بر تقوا تاثیر معنی‌داری نداشته، اما با ورود متغیر میانجی توسعه اخلاقی منتج به تاثیر مثبت و معنی‌داری بر تقوا می‌شوند. به علاوه نتایج ضرایب غیر مستقیم نشان دادند که شاخصه‌های روانشناختی (ساز و کارهای پاداش و هوش اخلاقی) از طریق متغیر میانجی توسعه اخلاقی بر تقوا تاثیر مثبت و معنی‌داری دارند که با پژوهش اسلامی و مفاخری [۲۵]، محمودی و



جدول ۱ - بررسی تأثیر توسعه اخلاقی به عنوان متغیر میانجی بین متغیرهای مستقل و تقوا

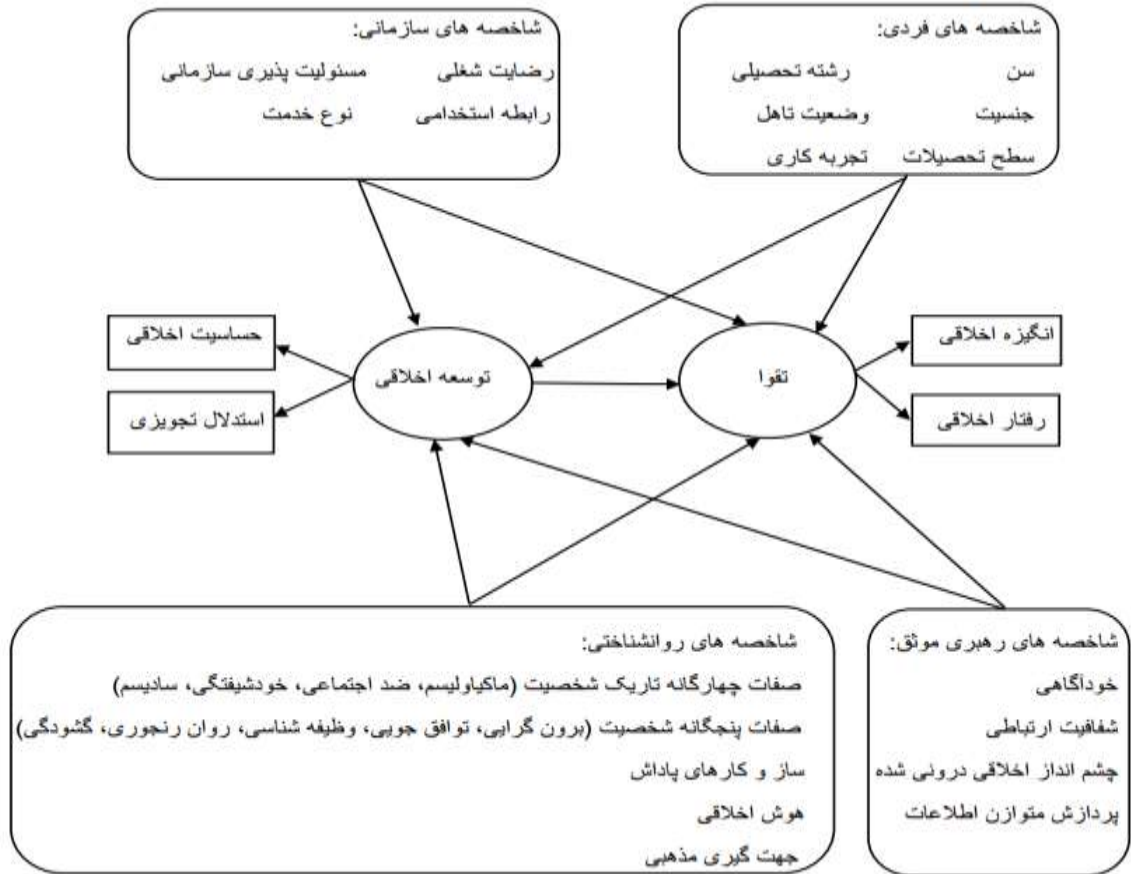
متغیرهای مستقل	مسیر	متغیر وابسته	ضرایب استاندارد	ضرایب غیراستاندارد	سطح معنی داری
شاخصه‌های فردی	توسعه اخلاقی	تقوا	۰/۰۹۹	۰/۵۰۱	۰/۰۴۴
شاخصه‌های سازمانی			-۰/۰۳۶	-۰/۰۰۸	۰/۵۸۲
شاخصه‌های رهبری موثق			۰/۰۹۰	۰/۱۳۴	۰/۰۱۸
صفات چهارگانه تاریک شخصیت			-۰/۰۷۰	-۰/۰۵۴	۰/۲۹۹
صفات پنج‌گانه شخصیت			۰/۰۱۶	-۰/۰۴۶	۰/۷۳۳
جهت‌گیری مذهبی			۰/۰۷۴	۰/۰۵۹	۰/۱۰۴
سایر شاخصه‌های روانشناختی			۰/۰۸۷	۰/۰۲۰	۰/۰۱۰

جدول ۲: نتایج ضرایب مستقیم تأثیر متغیرهای مستقل بر متغیرهای توسعه اخلاقی و تقوا

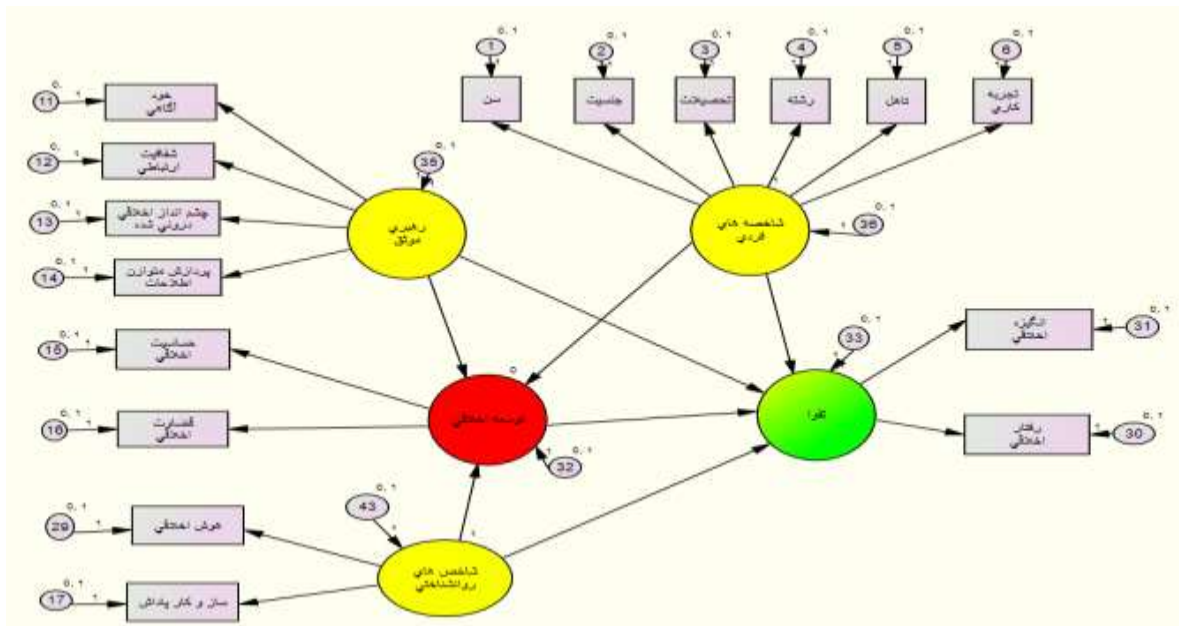
متغیرهای مستقل	مسیر	متغیر وابسته	ضرایب استاندارد	ضرایب غیراستاندارد	خطای انحراف استاندارد	مقدار T	سطح معنی داری
شاخصه‌های فردی	←	توسعه اخلاقی	۰/۳۰۹	۰/۳۳۳	۰/۱۸۵	۱/۷۹۸	۰/۰۷۲
شاخصه‌های رهبری موثق	←		۰/۱۴۱	۰/۱۵۲	۰/۰۶۷	۲/۲۶۱	۰/۰۲۴
شاخصه‌های روانشناختی	←		۰/۱۴۴	۰/۱۵۵	۰/۰۶۶	۲/۳۵۹	۰/۰۱۸
شاخصه‌های فردی	←	تقوا	-۰/۲۱۵	-۰/۲۹۲	۰/۲۰۲	-۱/۴۴۷	۰/۱۴۸
شاخصه‌های رهبری موثق	←		۰/۰۹۵	۰/۱۲۹	۰/۰۶۹	۱/۸۷۸	۰/۰۶۰
شاخصه‌های روانشناختی	←		۰/۳۱۲	۰/۴۲۴	۰/۰۷۲	۵/۸۴۵	۰/۰۰۰
توسعه اخلاقی	←		۰/۵۶۰	۰/۷۰۷	۰/۱۱۶	۶/۰۷۷	۰/۰۰۰

جدول ۳ - نتایج ضرایب غیرمستقیم تأثیر توسعه اخلاقی به عنوان متغیر میانجی بین متغیرهای مستقل و تقوا

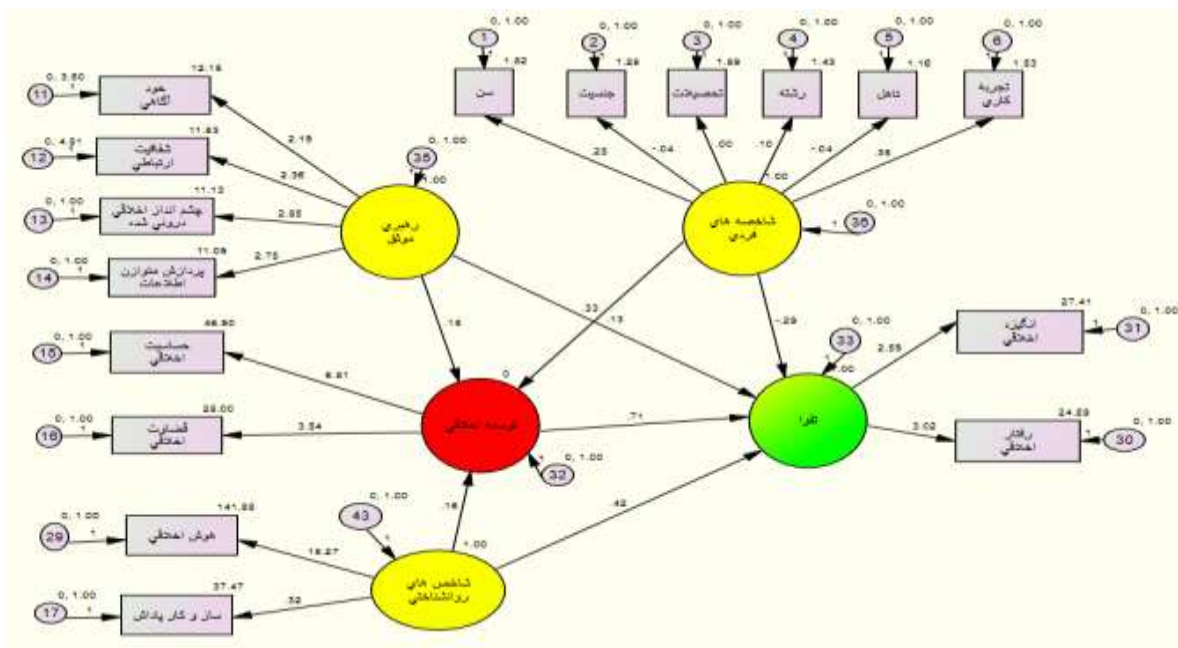
متغیرهای مستقل	متغیر میانجی	متغیر وابسته	ضرایب استاندارد	ضرایب غیراستاندارد	خطای انحراف استاندارد	حد پایین	حد بالا	سطح معنی داری
شاخصه‌های فردی	توسعه اخلاقی	تقوا	۰/۱۷۳	۰/۲۳۵	۰/۱۰۸	۰/۰۳۱	۰/۳۵۰	۰/۰۳۹
			۰/۰۷۹	۰/۱۰۸	۰/۰۳۸	۰/۰۲۲	۰/۱۴۱	۰/۰۱۵
			۰/۰۸۱	۰/۱۱۰	۰/۰۳۵	۰/۰۲۵	۰/۱۴۱	۰/۰۱۳



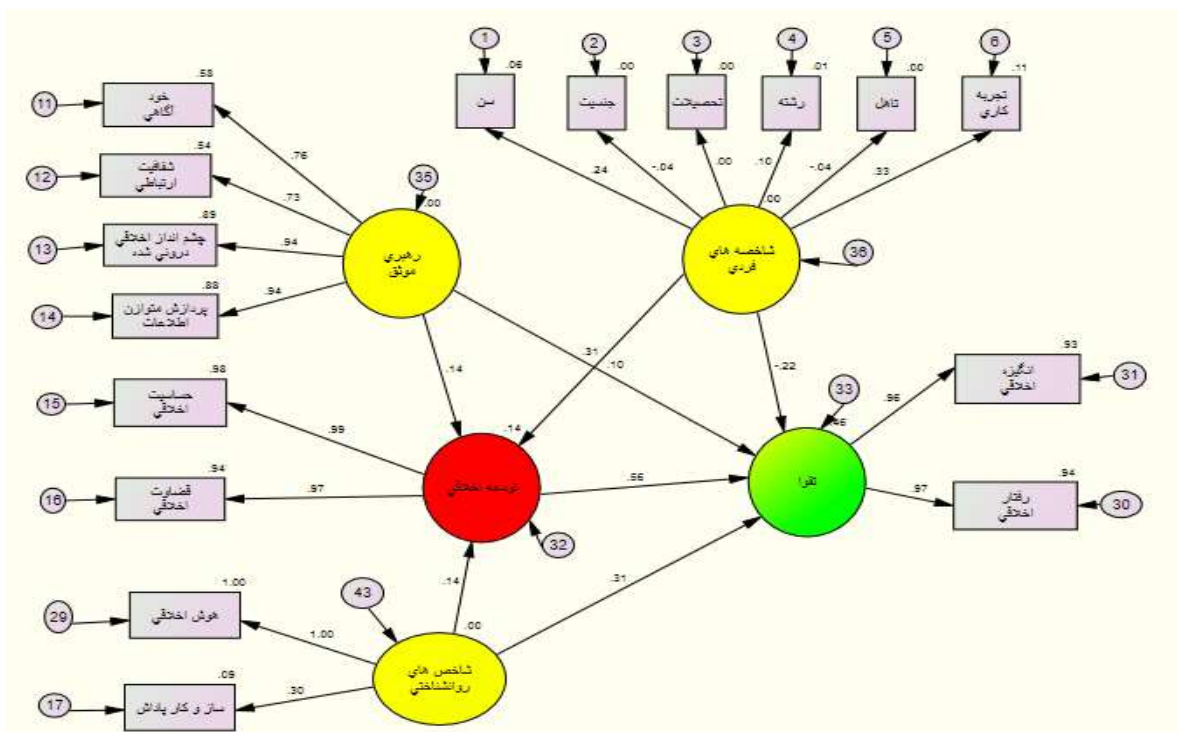
نمودار ۱ - مدل مفهومی پژوهش



شکل ۱ - مدل تدوین شده برای تأثیر توسعه اخلاقی به عنوان متغیر میانجی بین شاخصه های فردی، رهبری موثق و روانشناختی بر تقوا



شکل ۲ - ضرایب غیراستاندارد به دست آمده برای تأثیر توسعه اخلاقی به عنوان متغیر میانجی بین شاخصه های فردی، رهبری موثق و روانشناختی بر تقوا



شکل ۳ - ضرایب استاندارد به دست آمده برای تأثیر توسعه اخلاقی به عنوان متغیر میانجی بین شاخصه های فردی، رهبری موثق و روانشناختی بر تقوا

**Reference:**

- Mojtahedzadeh V, Asanashari H, Robat mili M. The Role of Ethics in Accounting and the Challenges Faced by Academic Education. *Accounting research*, 2014; 13: 157-179. [In Persian]
- 2- Abbaszadeh M, Moinizadeh M. The Impact of Gender on Understanding Accounting Students' Ethics: A Comparative Study in Iran and England. *Empirical Research in Accounting*, 2015; 11: 55-73. [In Persian]
- 3-Royaei R, Biat A. Ethics Education in Accounting: Investigating the Impact of Ethical Motivation on Ethical Behavior. *Accounting and Audit research*, 2011; 9: 74-87. [In Persian]
- 4- Thorne L. The Role of Virtue in Auditors' Ethical Decision Making: An Integration of Cognitive Developmental and Virtue-Ethics Perspectives. *Research on Accounting Ethics*, 1998; 4: 291-308.
- 5- Thorne L, Dawn M, Joanne J. An Investigation of Social Influence: Explaining the Effect of Group Discussion on Consensus Auditors Ethical Reasoning. *Business Ethics Quarterly*, 2004; 14: 526-551.
- 6- Bailey C.D, Thoma S.J. Revitalizing Accounting Ethics Research in the NEO-Kohlbergian Framework: Putting the DIT into Perspective. *Behavioral Research in Accounting*, 2010; 22: 1-26.
- 7- Royaei R, Mohammadi M. *Ethics and Professionalism in Accounting. Iran: culture library publications*, 2016: Third edition. [In Persian]
- 8- Thorne L, Libby T. The Development of a Measure of Auditor's Virtue. *Journal of Business Ethics*, 2007; 71: 89-99.
- 9- Tuncdogan A, Acar O.A, StamDaan. Individual Differences as Antecedents of Leader Behavior: Towards an Understanding of Multi-Level Outcomes. *The Leadership Quarterly*, 2017; 28: 40-64.
- 10- Izadia N, Zarehosseinabadi H, Rahmani, H. The Ethical Acceptance of Profit Management. *Journal of Ethics in Science and Technology*, 2017; 4: 1-8. [In Persian]
- 11- Naiyananont P, Smuthranond, T. Relationship between Ethical Climate, Political Behavior, Ethical Leadership and Job Satisfaction of Operational Officers in a Wholesale Company, Bangkok Metropolitan Region. *Kasetsart Journal of Social Sciences*, 2017; 38: 345-351.
- 12- Peck J.K, Hogue M. Acting with the Best of Intentions... or Not: A Typology and Model of Impression Management in Leadership. *The Leadership Quarterly*, 2018; 29: 123-144.
- 13- Gardner W.L, Cogliser C.C, Davis K.M, Dickens M.P. Authentic Leadership: A Review of the Literature and Research Agend. *The Leadership Quarterly*, 2011; 22(6): 1120-1145.
- 14- Dimitriou CH. K, Ducette J.P. An Analysis of the Key Determinants of Hotel Employee's Ethical Behavior. *Journal of Hospitality and Tourism Management*, 2018; 34: 66-74.
- 15- Ballantine J, McCourt P. The Impact of Ethical Orientation and Gender on Final Year Understanding Auditing Students' Ethical Judgments. *Accounting Education*, 2011; 20: 187-201.
- 16- Yakinah M. Exploring the Relationship Between Ethics Codes University Students and the Big Five Model of Personality. *Computer & Education*, 2009; 168(3): 190-193.
- 17- Keller C.A, Smith T.K, Smith M.L. Do Gender, Educational Level, Religiosity and Experience Affect the Ethical Decision Making of U.S.

- Accountants? Critical Perspectives on Accounting, 2007; 18: 299-314.
- 18- Rasayi Kashok Z, Ahi Q, Mansouri A. The Role of the Dark Triple Personality in Behavioral Risk Aversion and the Moral Indifference of Male Students. *Two Quarterly Journal of Clinical Psychology and Personality*, 2018; 1: 83-91. [In Persian]
- 19- Imer F, Garkaz M. Investigating the Relationship between the Dark Triangle of Personality and the Optional Decision of Financial Managers in Accounting. *Journal of Accounting Progress in Shiraz University*, 2018; 10(1): 265-293. [In Persian]
- 20- Moradi M, Marandi Z. Investigating the Impact of Individual Characteristics on Students' Ethical Judgments. *Culture in Islamic University*, 2017; 22: 19-32. [In Persian]
- 21- Mazbobhanaa G. Effect of Genuine Leadership and Ethical Culture of the Firm on the Auditor's Behavior. Master's Thesis for Accounting (Supervisor: Dr. Farhad Shahwisii), Faculty of Social Sciences, Razi University, 2017. [In Persian]
- 22- Barati M, Moradi M, Nogani dokhtbahmani M. The Relationship between Ethical Approach to Relativism, Job Satisfaction and Macaulism among the Society of Accountants and Auditors. *Value and Behavioral Accounting*, 2017; 4: 37-67. [In Persian]
- 23- Rahimikakolaki M, Banitalebidehkordi B, Pake falak J. Factors Affecting Accountants' Professional Ethics. *Journal of Ethics in Science and Technology*, 2017; 1: 1-13. [In Persian]
- 24- Feyzabadi F, Taherabadi A, Khairollahi F. The Role of Moral Opinion in Modifying the Effect of Authentic Leadership on Inefficient Auditors' Behaviors. *Audit Knowledge*, 2017; 60: 185-209. [In Persian]
- 25- Islami S, Mafakherinia F. Evaluation of the Effective Factors on the Professional Ethics of Accountants: A Case Study of Governmental Organizations in Kurdistan Province - Sanandaj County. *Islamic Azad University, Noor Branch, 1st National Conference on Accounting and Management*, 2012. [In Persian]
- 26- Hannah S.T, Avolio B.J, Walumbwa F.O. Relationship between Authentic Leadership, Ethical Courage, and Ethical and Pro-Social Behaviors. *Business Ethics Quarterly*, 2011; 21(4): 555-578.
- 27- Morris J.T. The Impact of the Authentic Leadership and Ethical Firm Culture on Auditor Behavior. *Journal of Behavioral Studies in Business*, 2014; 7: 99-130.
- 28- Karimi M, Rajaipour S, Hoveyda R. The Relationship between Organizational Climate Dimensions and Ethical Behavior among Employees of Isfahan University and Isfahan Medical Sciences. *Quarterly Journal of Educational Management, Islamic Azad University, Garmsar Branch*, 2010; 1: 83-102. [In Persian]
- 29- Mahmoudi A, Khani L, Ghaffari M. Correlation between Moral Intelligence and Friendship with Nurses' Attitudes toward Patients' Rights. *Journal of Nursing Education*, 2016; 5(2): 49-56. [In Persian]
- 30- Setayesh M, Maher M, Abualhallaj M. Investigating the Impact of Individual and Social Structures on the Understanding of the Ethical Principles Between Managers of Finance and Budget of the Universities of Medical Sciences and Health Services. *Quarterly Journal of Health Accounting*, 2012; 5(1): 17-32. [In Persian]
- 31- Rafiei Z, Bibac A, Hosseini S, Azodi F, Jahanpour F. The Status of Professional Ethics in Nursing

- Performance from the Perspective of Patients in Bushehr Teaching Hospital. Iranian Journal of Medical Ethics and History, 2017; 9(2): 89-80. [In Persian]
- 32- Karami M, Ghalavandi H, Qaleae Ae. The Relationship between Professional Ethics, Ethical Leadership, and Social Responsibility in Schools. Journal of School Management, 2018; 5(1): 93-112. [In Persian]
- 33- Walumbwa F, Avolio B, Gardner W, Wernsing T, Peterson S. Authentic Leadership: Development and Validation of a Theory-Based Measure. Published in Journal of Management, 2008; 34(1): 89-126.
- 34- Colquitt J.A, Colon D.E, Wesson M.J, Porter C.O, Ng K.Y. Justice at the Millennium: A Meta-Analytic Review of 25 Years of Organizational Justice Research. Journal of Applied Psychology, 2001; 86(3): 425-445.
- 35- Jonason PK, Webster GD. The Dirty Dozen: A Concise Measure of the Dark Triad. Psychological Assessment, 2010; 22(2): 420-432. [DOI: 10.1037/a0019265][PMID].
- 36- O Meara A, Davies J, Hammond S. The Psychometric Properties And utility of the Short Sadistic Impulse Scale (SSIS). Psychological Assessment, 2011; 23(2): 523-531. [DOI: 10.1037/a0022400][PMID].
- 37- Minnesota Satisfaction Questionnaire
- 38- Gal breathe J. Drivers of Corporate Social Responsibility: The Role of Formal Strategic Planning and Firm Culture. British Journal of Management, 2010; 21: 511-525.
- 39- Narvaez, D. Ethical Sensitivity Activity Booklet 1: Nurturing Character in the Middle School Classroom. Community Voices and Character Education Partnership Project. Department of Children, Families and Learning & the University of Minnesota University of Minnesota Design Team Authors. 2001: Available at <https://cee.nd.edu/curriculum/documents/actbkltl.pdf>.
- 40- Allport G.W, Ross J.M. Personal Religious Orientation and Prejudice. Journal of Personality and Social Psychology, 1967; 5(4): 432.
- 41- Lennick D, Kiel F, Jordan K. Moral Intelligence 2, Enhancing Business Performance and Leadership Success in Turbulent Times, 2011; 21.
- 42- Rammstedt B, John O.P. Measuring Personality in One Minute or Less: A10-Item Short Version of the Big Five Inventory in English and German. Journal of Research in Personality, 2007; 41: 203-212.
- 43- Garson G.D. Factor Analysis: Stat Notes, from North Carolina State University. Public Administration Program, 2008.

## The Model of Virtue in Health Area Accounting with Emphasis on the Mediating Role of Ethical Development

Amani Dadgar B<sup>1</sup>, Badavar Nahandi Y<sup>2</sup>, Zinali M<sup>3</sup>

### ● Abstract

**Introduction:** In this study, by examining the impact of individual, organizational, authentic leadership and psychological characteristics, a model for virtue in health area accounting by emphasizing the mediating role of ethical development is presented.

**Methods:** For this study, theme analysis and standard questionnaires were used. The statistical population is focused on financial managers, budget and their deputies and finance chiefs of Iran university of medical sciences (N=897) in the year 2019, out of which 269 questionnaires were collected and tested through structural equation modeling in AMOS software.

**Results:** We showed that personality characteristics with a significant level (0.039), authentic leadership characteristics including self-awareness, communication transparency, internalized ethical perspective and balanced information processing, (0.015) and psychological characteristics including reward mechanisms and moral intelligence (0.013), through mediating variable of ethical development, lead to virtue (positive and meaningful) in health area accounting. In addition, organizational characteristics (job satisfaction, employment relationship, organizational responsibility, and type of service) and psychological characteristics (quadratic dark personality traits, five personality traits, and religious orientation) do not lead to virtue in health area accounting through the mediating variable of ethical development. Also according to the fit indices, the developed model has favorable fit.

**Conclusion:** Special attention is paid to individual, authentic leadership and psychological characteristics in fostering the ethical behavior of employees and the need for policymakers to focus on enhancing these characteristics in drafting professional ethics codes.

**Keywords:** Ethical Motivation – Ethical Action– Authentic Leadership – Health Area Accounting- Theme Analysis.

---

1- Ph.D Student of Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran

2- Associate Professor, Department of Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran, (Corresponding Author), yb\_nahandi@yahoo.com

3- Assistant Professor, Department of Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran