

# Kajian Filsafat Moral Kant Pada Kode Etik Auditor Internal Pemerintah

Fakhmol Risepdo<sup>1\*</sup>, Erina Sudaryati<sup>2</sup>

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga

<sup>1)</sup>[fakhmol.risepdo-2021@feb.unair.ac.id](mailto:fakhmol.risepdo-2021@feb.unair.ac.id), <sup>2)</sup>[erina.sudaryati@feb.unair.ac.id](mailto:erina.sudaryati@feb.unair.ac.id)

\*Corresponding Author

Diajukan : 10 Februari 2023

Disetujui : 2 Maret 2023

Dipublikasi : 1 Juli 2023

## ABSTRACT

*This study aims to analyze in depth the values of the code of ethics of government internal auditors (APIP) using Kant's moral philosophy studies. The research method used is a literature study of various types of research related to the code of ethics of APIP and study of Kant's moral philosophy in the last five years. This literature study uses research articles published in indexed journals on the Garuda portal and google scholar. Data is collected using keywords, such as: "government internal auditors (APIP)", "moral philosophy", "APIP's code of ethics", and others. The results of research show that the study of Kant's moral philosophy can provide a deeper understanding of the fundamental meanings of the APIP's code of ethics. Kant's moral philosophy introduces an ethical obligation to measure morality through an action or deed. In the context of APIP's code of ethics it can be seen that APIP's good deeds are reflected by the correct implementation of the code of ethics. The results of Kant's study of moral philosophy within APIP contributed to research related to government internal auditors, provide a new perspective by linking philosophical studies to government internal auditors and latter could indirectly become a reference in policy making related to improving the quality of APIP's performance.*

**Keywords:** code of ethics, government internal auditors (APIP), Kant's moral philosophy

## PENDAHULUAN

Auditor internal pemerintah dikenal sebagai Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) bertugas dalam melakukan kegiatan audit internal dilingkungan instansi pemerintah pada level pusat hingga daerah. APIP dalam melaksanakan tugasnya dilandasi dengan kode etik, yaitu prinsip-prinsip moral yang diterapkan dan ditentukan secara bersama sehingga harus dipatuhi dalam setiap aktivitas dan tugas APIP (Pasaribu & Briando, 2019). Kode Etik APIP tercantum dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yaitu integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensi, akuntabel dan perilaku profesional (Asmara & Hamidah, 2022). Asmara & Hamidah (2022) menjelaskan bahwa implementasi kode etik APIP masih belum maksimal dengan masih adanya fenomena *fraud* yang terjadi pada pemerintahan di Indonesia. Implementasi kode etik APIP harus dimaksimalkan agar kinerja APIP semakin meningkat. Penelitian ini mencoba untuk mengaitkan filsafat moral sebagai paradigma baru dalam menganalisis secara mendalam implementasi kode etik APIP.

Ruang lingkup penelitian terkait kode etik APIP masih menjadi objek penelitian yang menarik hingga saat ini mengingat standar kerja auditor yang terus berkembang. Wibowo & Noegroho (2020) menjelaskan bahwa APIP harus memahami kode etik yang berlaku dengan harapan dapat meningkatkan kompetensinya untuk mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian Wibowo & Noegroho (2020) menunjukkan bahwa pemahaman kode etik oleh APIP memiliki pengaruh pada kemampuan auditor ketika mendeteksi kecurangan. Sementara itu hasil penelitian yang dilakukan oleh Tumundo & Sondakh (2019) juga menunjukkan bahwa kepatuhan pada kode

etik memiliki pengaruh pada kinerja auditor, penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Wibowo & Noegroho (2020) terkait kinerja auditor dalam mendeteksi kecurangan. Pemahaman nilai-nilai kode etik tersebut juga dipahami dan dimaknai melalui nilai-nilai Pancasila untuk menunjukkan jatidiri bangsa yang ada dalam diri APIP (Pasaribu & Briando, 2019). APIP harus berpedoman pada nilai-nilai luhur Pancasila melaksanakan tugas sebagai auditor internal pemerintah.

Julia et al.(2022) menjelaskan bahwa suatu bentuk pelanggaran pada kode etik semestinya dapat dihindari jika auditor memiliki pengetahuan, pemahaman dan kemampuan dalam mengimplementasikan nilai-nilai moral dan etika dengan benar. Sehingga pelanggaran-pelanggaran etika yang terjadi dapat memberikan pelajaran agar lebih mengedepankan kode etik dalam melaksanakan pekerjaan audit. Perilaku etis adalah suatu bentuk perilaku yang sejalan dengan norma-norma sosial yang di terima secara umum berkaitan dengan tindakan-tindakan yang benar dan baik (Julia et al., 2022). Kualitas individu atau APIP dapat ditentukan melalui perilaku etis dan dipengaruhi oleh berbagai faktor dari luar dan menjadi menjadi prinsip untuk dilaksanakan dalam bentuk perilaku. Kepatuhan pada kode etik berkaitan dengan pemahaman atau persepsi atas nilai-nilai kode etik tersebut. Sehingga pemahaman setiap auditor terkait kode etik auditor internal yang berlaku di Indonesia dapat berbeda antara auditor satu dengan auditor lainnya. Penelitian ini mencoba untuk menawarkan filsafat moral Kant untuk membantu dan menyatukan pemahaman auditor internal pemerintah terkait kode etik profesi yang berlaku. Kajian filsafat moral Kant dapat memberikan pemahaman secara fundamental nilai-nilai yang ada pada setiap kode etik dari kacamata filsafat moral.

Immanuel Kant merupakan salah seorang filsuf yang mengemukakan ajaran tentang filsafat moral. Konsep filsafat moral menurut Kant menjelaskan bahwa manusia menempati posisi ciptaan paling atas (Zamrotin, 2017). Filsafat moral Kant memandang kebaikan sebagai suatu moralitas dalam menilai kebaikan dan keburukan yang didasarkan pada kehendak baik (Bembot & Sermada, 2022; Wardani et al., 2020). Selanjutnya Kant membagi moralitas menjadi tiga konsep yaitu moralitas terhadap Tuhan, moralitas terhadap lingkungan sosial, dan moralitas kepada diri sendiri. Penelitian-penelitian sebelumnya telah menggunakan konsep filsafat moral Kant untuk menganalisis permasalahan-permasalahan dalam penelitiannya. Bembot & Sermada (2022) menganalisis tradisi kawin tangkap di Sumba, NTT dalam perspektif filsafat moral Kant. Sementara itu Wardani et al. (2020) melakukan tinjauan filsafat moral Kant terhadap perzinahan dalam Pancasila Buddhis. Filsafat moral Kant juga dapat menjadi acuan dan landasan dalam mengkaji berbagai kode etik suatu profesi, diantaranya yaitu kode etik auditor internal pemerintah.

Penelitian terkait filsafat moral diantaranya dilakukan oleh Saifuddin (2022) dan Attaftazani (2020). Filsafat moral dapat disebut sebagai etika, yaitu suatu ilmu dengan pandangan kritis dan sistematis dalam menggambarkan suatu tindakan manusia yang bersifat baik atau buruk berdasarkan norma-norma atau nilai etis dan moralitas (Saifuddin, 2022). Kode etik APIP yang dibangun memiliki dasar nilai etis dan moralitas sehingga pada dasarnya kode etik tersebut dapat dikaji berdasarkan filsafat moral. Sementara itu Attaftazani (2020) meneliti terkait problematika etika dalam filsafat Islam. Attaftazani (2020) menjelaskan bahwa terdapat perbedaan antara etika dan moral. Etika berkaitan dengan ilmu atau teori-teori moral, sementara itu moral merupakan suatu bentuk tindakan nyata dari etika. Perbedaan tersebut ternyata menimbulkan suatu masalah dalam kajian filsafat Islam karena dianggap tidak dapat membangun filsafat moral.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara mendalam nilai-nilai kode etik auditor internal pemerintah dengan menggunakan kajian filsafat moral Kant. Metode penelitian yang digunakan adalah studi literatur dari berbagai jenis penelitian terkait kode etik auditor internal pemerintah dan kajian filsafat moral Kant dalam kurun waktu lima tahun terakhir. Studi literatur ini menggunakan artikel-artikel penelitian yang terpublikasi pada jurnal terindeks pada portal Garuda dan *google scholar*. Data dikumpulkan menggunakan kata kunci, seperti: “auditor internal pemerintah”, “filsafat moral Kant”, “kode etik APIP”, dan lainnya. Kontribusi penelitian yaitu menambah referensi dalam penelitian terkait auditor internal pemerintah, memberikan sudut pandang baru dengan mengaitkan kajian filsafat pada auditor internal pemerintah, dan yang terakhir secara tidak langsung dapat menjadi acuan dalam pengambilan kebijakan terkait

peningkatan kualitas kinerja APIP.

## STUDI LITERATUR

### Kode Etik Auditor Internal Pemerintah

Auditor adalah suatu profesi yang cukup beresiko dalam penyalahgunaan wewenang. Auditor bekerja secara independen, sehingga diperlukan sistem yang baik dan tepat agar dapat memberikan level kepercayaan yang maksimal pada masyarakat (Kneefel et al., 2017; Pasaribu & Briando, 2019). Penyusunan kode etik auditor adalah salah satu langkah yang diambil agar menjaga dan meningkatkan kinerja auditor. Konsep dasar dalam menyusun kode etik profesional suatu profesi yaitu memberikan layanan berkualitas dan membangun kepercayaan dari masyarakat atas jasa yang diberikan oleh suatu profesi tersebut. Kualitas dan kepercayaan hasil kerja auditor akan semakin baik apabila auditor menjalankan standar mutu tinggi sesuai dengan kode etik profesionalnya. Kode etik APIP adalah suatu sistem dari prinsip-prinsip moral yang diterapkan pada suatu profesi yang telah disusun dan dipatuhi secara bersama. Kode etik tersebut mengatur prinsip etika, kaidah perilaku APIP didalam instansi, antara sesama APIP dan juga kaidah perilaku dengan auditan.

Kode etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AIPI) adalah suatu bentuk aturan perilaku dan etika yang harus dipatuhi oleh setiap individu yang mejalankan tugas profesi auditor intern pemerintah (Pasaribu & Briando, 2019). Penetapan kode etik AIPI pertama kali disusun sejak didirikan pada tanggal 30 November 2012 dengan susunan Dewan Pengurus Nasional (DPN) yang dikukuhkan oleh Wakil Presiden RI pada tanggal 19 Desember 2012. Kode etik APIP terbaru disusun oleh Asosiasi Audit Internal Pemerintah Indonesia (AAIPI) yang mulai berlaku sejak tanggal 24 April 2014 dan terdiri atas dua komponen dasar, yaitu enam prinsip etika APIP (integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensi, akuntabel dan perilaku professional) dan aturan perilaku yang menjelaskan prinsip-prinsip tersebut (Asmara & Hamidah, 2022). Dasar pemikiran dalam menyusun kode etik profesional setiap profesi yaitu kebutuhan profesi terkait tingkat kepercayaan masyarakat mengenai kualitas jasa yang diberikan oleh para profesional (Pasaribu & Briando, 2019). Kode etik APIP secara eksplisit menunjukkan bahwa munculnya kode etik memiliki tujuan untuk memenuhi tanggung jawabnya melalui penerapan standar profesionalisme tertinggi, meraih level kinerja tertinggi, dan berorientasi pada kepentingan publik.

### Filsafat Ilmu dan Filsafat Moral Kant

Filsafat adalah cabang dari semua ilmu pengetahuan yang ada, oleh karena itu pantas disebut sebagai "*Mother of Sciences*" (Adnyana, 2021). Filsafat muncul sebagai akibat dari rasa ingin tahu manusia yang tinggi dan menimbulkan perasaan ragu pada diri manusia. Hakikat dari filsafat tersebut menyebabkan ilmu pengetahuan terus mengalami perkembangan akibat dari tidak percayanya para peneliti pada teori-teori yang sudah ada serta terdapat anomali dalam ilmu pengetahuan tersebut (Chairunnisa & Khomsiyah, 2022). Filsafat ilmu menelaah ilmu dalam perspektif filsafat yang berbentuk kegiatan reflektif serta perspektif normatif (Amar, 2018). Rofiq (2018) menjelaskan bahwa filsafat ilmu dapat berperan sebagai landasan dan petunjuk untuk mengatasi permasalahan mendasar pada berbagai bidang seperti sosial, ideologi, politik, ekonomi, pendidikan, dan lainnya. Perkembangan filsafat ilmu sangat penting untuk memberikan nilai atau aksiologi dalam proses berkembang dan majunya ilmu pengetahuan dan teknologi. Selain itu filsafat ilmu juga berperan dalam menentukan batasan keilmuan supaya tidak kabur.

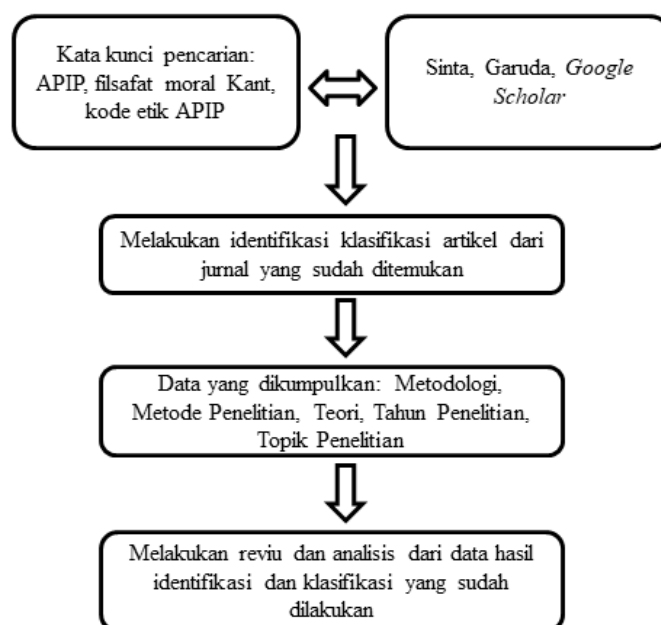
Filsafat dapat berfungsi sebagai wadah yang tepat dalam menjaga kebiasaan berpikir dan merenungkan nilai-nilai kehidupan (Gunawan et al., 2022). Filsafat juga memiliki peran dalam memberikan ajaran terkait moral dan etika dalam kehidupan, serta menjadi inspirasi dan pedoman hidup. Firmansyah (2021) menjelaskan bahwa filsafat moral secara etimologi sama dengan kata etika. Etika memiliki peran dalam mengamati realitas moral secara kritis, memeriksa kebiasaan-kebiasaan, nilai-nilai, norma-norma dan pandangan-pandangan moral secara kritis. Firmansyah (2021) mengemukakan tiga teori dalam filsafat moral menurut Sony Keraf yang dapat menjelaskan tindakan manusia dalam situasi konkrit tertentu, yaitu teori deontologi, teori teleologi, dan etika keutamaan. Etika deontologi menjelaskan bahwa suatu tindakan menjadi

benar apabila tindakan sejalan dengan prinsip kewajiban. Etika teleologi merupakan teori filsafat moral yang memberikan penilaian baik atau buruk suatu tindakan menurut tujuan dari tindakan tersebut. Sementara itu etika keutamaan eudomonia adalah bentuk etika dari Aristoteles dalam mencapai kebahagiaan ketika individu telah menggunakan seluruh potensi dalam dirinya.

Immanuel Kant merupakan salah seorang filsuf yang mengemukakan ajaran tentang filsafat moral. Konsep filsafat moral menurut Kant menjelaskan bahwa manusia menempati posisi ciptaan paling atas (Zamrotin, 2017). Filsafat moral Kant memandang kebaikan sebagai suatu moralitas dalam menilai kebaikan dan keburukan yang didasarkan pada kehendak baik (Bembot & Sermada, 2022; Wardani et al., 2020). Selanjutnya Kant membagi moralitas menjadi tiga konsep yaitu moralitas terhadap Tuhan, moralitas terhadap lingkungan sosial, dan moralitas kepada diri sendiri. Penelitian-penelitian sebelumnya telah menggunakan konsep filsafat moral Kant untuk menganalisis permasalahan-permasalahan dalam penelitiannya. Bembot & Sermada (2022) menganalisis tradisi kawin tangkap di Sumba, NTT dalam perspektif filsafat moral Kant. Sementara itu Wardani et al. (2020) melakukan tinjauan filsafat moral Kant terhadap perzinahan dalam pancasila Buddhis. Filsafat moral Kant juga dapat menjadi acuan dan landasan dalam mengkaji berbagai kode etik suatu profesi, diantaranya yaitu kode etik auditor internal pemerintah.

### METODE

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan metode studi literatur terkait kajian filsafat moral pada auditor internal pemerintah. Penelitian menggunakan data sekunder berupa dokumen hasil penelitian sebelumnya berbentuk artikel dan jurnal yang dipublikasikan. Analisis studi literatur menggunakan artikel-artikel dengan judul penelitian terkait kode etik auditor internal pemerintah dan kajian filsafat moral Kant sebagai data penelitian yang diperoleh dari publikasi nasional secara *online*. Publikasi nasional secara *online* tersebut diperoleh melalui mesin pencarian artikel jurnal antara lain *google scholar* dan Garuda selama lima tahun terakhir. Penelitian ini dilakukan dengan pencarian data-data secara elektronik untuk memperoleh sejumlah sumber yang akan dijadikan bahan jurnal untuk penelitian. Kata kunci yang digunakan adalah “auditor internal pemerintah”, “filsafat moral Kant”, “kode etik APIP”, dan lainnya. Pencarian jurnal penelitian dilakukan pada website SINTA dan Google Scholar.



Gambar 1. Tahapan Penelitian Studi Literatur

Hasil pencarian ditemukan sebanyak 20 artikel dari berbagai jurnal yang dipublikasikan.

Penelitian berupa identifikasi dan klasifikasi berbagai jenis analisis-analisis penelitian tertentu dengan memperhatikan beberapa aspek, seperti tahun, metodologi, metode, teori, dan topik penelitian. Selanjutnya dilakukan pengelompokan topik yang menjadi perhatian penelitian, dan sub tema yang menjadi objek penelitian. Gambar 1 menunjukkan metodologi penelitian yang digunakan dalam tinjauan literatur sistematis ini. Selanjutnya data dipilih menggunakan metode *skimming* yaitu teknik membaca cepat dengan tujuan untuk menemukan topik dan ide pokok paragraf tertentu tanpa harus membaca artikel secara keseluruhan. Dalam membaca, *skimming* dan *scanning* merupakan dua teknik yang berbeda. Keduanya sama-sama merupakan teknik membaca cepat, perbedaan terletak pada tujuannya. *Scanning* biasa digunakan untuk menemukan kata atau frase tertentu secara spesifik sedangkan *skimming* tidak hanya kata atau frase tetapi juga topik dan ide pokok sebuah paragraf. Penelitian ini menggunakan analisis deskriptif untuk menyajikan hasil revidu dan analisis terhadap publikasi artikel terkait kajian filsafat moral pada auditor internal pemerintah.

### HASIL

Hasil analisis studi literatur menunjukkan bahwa terdapat lima subtema penelitian dengan masing-masing jumlah artikel yang ditemukan diantaranya yaitu subtema filsafat ilmu sebanyak enam artikel, subtema filsafat moral sebanyak sebelas artikel, subtema filsafat moral Kant sebanyak empat artikel, subtema kode etik sebanyak tiga artikel dan terakhir yaitu subtema kode etik APIP sebanyak tujuh artikel. Seluruh artikel tersebut kemudian diidentifikasi dan diklasifikasikan menurut kriteria yang relevan dengan topik penelitian yang sudah ditentukan sebelumnya sesuai dengan metode studi literatur. Hasil identifikasi dan klasifikasi menghasilkan sebanyak 20 artikel yang selanjutnya dilakukan analisis sesuai dengan topik penelitian. Hasil studi literatur dimulai dengan mengembangkan fenomena dan dasar penelitian etika pada kode etik APIP. Fenomena yang dihasilkan menunjukk bahwa topik penelitian kode etik APIP masih sangat relevan hingga saat ini mengingat terus berkembangnya kualitas kinerja APIP. Selanjutnya pendekatan filsafat moral Kant merupakan salah satu cara agar APIP dapat memahami nilai-nilai yang ada pada setiap unsur kode etik APIP.

Penelitian yang dilakukan oleh Tumundo & Sondakh (2019) menjelaskan bahwa APIP yang dapat mematuhi kode etik yang telah disusun tersebut dapat memberikan dampak positif pada kinerja APIP. Kode etik APIP dapat mencegah perilaku tidak etis sehingga tercapainya prinsip-prinsip kerja yang akuntabel. Selain itu kode etik dapat menciptakan pengendalian pengawasan APIP yang kredibel dan berkinerja optimal. Kode etik tersebut merupakan perwujudan dari nilai-nilai prinsip dan moral sehingga diperlukan agar APIP dapat bekerja dan berfungsi secara teratur. Tumundo & Sondakh (2019) menyimpulkan bahwa semakin tinggi etika profesi yang ada dalam diri APIP, maka kinerja APIP juga akan semakin tinggi. Sebaliknya apabila etika profesi yang dimiliki oleh APIP bernilai rendah, maka akan menghasilkan kinerja APIP yang rendah pula. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa kode etik tersebut menjadi pedoman APIP saat melaksanakan tugasnya serta menjadi alat evaluasi tingkah laku APIP dalam menjalankan tugas kedinasan yang bersih dan bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme (Pasaribu & Briando, 2019).

Implementasi kode etik APIP ternyata tidak selalu berjalan dengan baik seperti yang dijelaskan dalam penelitian yang dilakukan oleh Taman et al. (2018). Taman et al. (2018) menjelaskan bahwa meskipun sudah disusun kode etik APIP dan standar audit APIP, namun ditemukan perilaku kecurangan seperti terjadinya kasus korupsi serta kasus-kasus penyelewengan lainnya. Ayem & Sejati (2018) juga menjelaskan bahwa APIP bisa saja menghadapi benturan kepentingan, tekanan atau pengaruh dari pihak lain yang berkepentingan dengan hasil audit yang dilakukan oleh APIP. Fenomena ini tentu saja akan memberikan efek negatif pada komitmen APIP terhadap kode etik dan standar audit terutama dalam menjaga kualitas hasil pemeriksaan laporan keuangan. Taman et al. (2018) menyoroti tiga elemen kode etik dalam mengatasi penyelewengan tersebut yaitu kompetensi, independensi, dan profesionalisme APIP. Saat menerapkan kode etik ketika melaksanakan tugasnya, elemen kompetensi saja belum cukup bagi APIP agar memberikah kinerja yang maksimal. APIP dalam melaksanakan tugasnya menghadapi berbagai tantangan untuk menjaga independensi dan profesionalitasnya.

APIP perlu memahami secara mendalam makna fundamental dari elemen-elemen kode etik yang telah disusun agar tujuan kinerja yang diharapkan dapat tercapai. Kajian filsafat moral dapat memberikan sudut pandang yang berbeda untuk memahami dan mengimplementasikan nilai-nilai yang ada pada kode etik APIP secara benar. Gunawan et al. (2022) menjelaskan bahwa filsafat selain dapat memberikan pengetahuan baru, tetapi juga dapat mengarahkan manusia untuk dapat memikirkan hakikat hidup secara lebih mendalam. Filsafat juga mengajarkan manusia untuk membentuk visi hidup dan karakter kinerja dalam menyikapi berbagai permasalahan yang dihadapi, terutama pedoman dalam bekerja bagi APIP. Filsafat moral membantu APIP untuk mengelola diri, berpikir kritis dan mengembangkan nalar dalam memaksimalkan setiap nilai-nilai yang pada kode etik APIP.

### PEMBAHASAN

Kajian filsafat moral dalam penelitian ini fokus pada tiga elemen kode etik yaitu kompetensi, independensi dan profesionalisme APIP. Taman et al. (2018) menjelaskan secara detail tiga elemen kode etik ini, dimana kompetensi terdiri atas pengetahuan, keterampilan, dan sifat perilaku. APIP harus mampu mengimplementasikan unsur-unsur yang ada pada kompetensi dalam pelaksanaan pengawasan internal. Sementara itu independensi terdiri atas dua jenis yaitu independensi praktis dan independensi profesi. Independensi praktis merupakan independensi yang secara nyata diperoleh dan dijaga oleh APIP saat proses kegiatan audit, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan hingga pada tahap pelaporan. Independensi profesi merupakan suatu bentuk independensi APIP dari sudut pandang masyarakat atau publik sebagai profesi auditor internal pemerintah. Independensi profesi sangat penting karena berkaitan dengan kepercayaan dan pengakuan publik atas kinerja APIP. Profesionalisme merupakan suatu konsep dalam mengukur profesionalitas APIP yang tercemrin dari sikap dan perilaku APIP tersebut.

Filsafat moral Kant memandang kebaikan sebagai suatu moralitas dalam menilai kebaikan dan keburukan yang didasarkan pada kehendak baik (Bembot & Sermada, 2022; Wardani et al., 2020). Bembot & Sermada (2022) menjelaskan bahwa filsafat Kant memperkenalkan etika kewajiban untuk mengukur moralitas melalui suatu tindakan atau perbuatan. Etika kewajiban didasarkan bukan karena keinginan namun oleh kesadaran bahwa perbuatan baik itu dari berasal dalam diri manusia. Dalam konteks kode etik APIP dapat dilihat bahwa perbuatan baik APIP dicerminkan oleh implementasi kode etik dengan benar. Kode etik kompetensi berupa sifat perilaku memiliki makna yang sama dengan etika kewajiban filsafat moral Kant. Sifat perilaku APIP berupa tingkah laku yang mengarah pada aspek perasaan dan emosi. Selain itu filsafat moral Kant juga menekankan bahwa kebaikan berasal dari dalam diri bukan intervensi orang lain. Nilai filsafat moral ini mengarah pada independensi dan profesionalitas APIP dalam melakukan audit ataupun pengawasan. Apabila APIP dapat menjaga dan mempertahankan independensi dan profesionalitasnya, maka menurut filsafat moral Kant APIP telah menerapkan karakter imperatif kategoris. Karakter imperatif kategoris merupakan suatu bentuk kebaikan yang dilakukan dengan dasar objektivitas dari perbuatan dalam diri APIP itu sendiri.

Kode etik dalam suatu profesi, terutama dalam konteks ini kode etik APIP merupakan salah satu bentuk kewajiban moral yang dijelaskan oleh filsafat moral Kant. Kewajiban dalam bertindak didasarkan pada patokan yang disebut dengan *maxime*, yaitu suatu prinsip yang bersifat subjektif dalam menentukan kehendak (Gusmian, 2014). *Maxime* merupakan suatu bentuk sikap atau tingkah laku dasar yang memberikan petunjuk dalam melakukan suatu tindakan. Kode etik APIP dapat digambarkan sebagai *maxime* yang memberikan arah dan petunjuk bagi APIP dalam melakukan pengawasan ataupun aktivitas audit. Kewajiban moral ini selanjutnya dibagi oleh Kant menjadi moralitas heteronom dan moralitas otonom. Moralitas heteronom berkaitan dengan tuntutan kewajiban yang berasal dari luar diri manusia, artinya kewajiban berasal dari aturan atau hukum yang ditentukan. Kode etik merupakan refleksi dari moralitas heteronom yang waib diterpkan oleh APIP dalam melaksanakan tugasnya. Segala sesuatu yang baik dan benar yang berasal dari kode etik APIP dapat dimaknai sebagai bentuk implementasi moralitas heteronom. Sementara itu moralitas otonom merupakan kewajiban yang ada dalam diri manusia, dalam konteks ini kewajiban untuk melakukan hal yang baik benar berasal dari dalam diri APIP. Keyakinan bahwa sesuatu hal bersifat baik, akan menghasilkan perbuatan baik mengindikasikan

kompetensi pengetahuan yang ada dalam diri APIP.

Kant membagi moralitas menjadi tiga konsep yaitu moralitas terhadap Tuhan, moralitas terhadap lingkungan sosial, dan moralitas kepada diri sendiri (Zamrotin, 2017). Moralitas terhadap Tuhan berarti asal usul dari nilai moral tersebut berasal dari keyakinan dan eksistensi tentang adanya Tuhan. Kode etik APIP sejalan dengan moralitas terhadap Tuhan melalui pengetahuan yang dimiliki oleh APIP. Pengetahuan yang benar didasari oleh keyakinan tentang kebenaran yang berasal dari Tuhan sehingga setiap tindakan dan tugas yang dilakukan oleh APIP sudah sejalan dengan ajaran kebenaran Tuhan. Sementara itu moralitas terhadap lingkungan sosial menurut Kant yaitu manusia tidak boleh dimanfaatkan sebagai sarana untuk mencapai tujuan tertentu. Dalam konteks kode etik APIP dapat dikaitkan dengan sikap menghargai oleh APIP kepada sesama APIP ataupun kepada auditor. APIP tidak boleh memanipulasi sesuatu yang ada pada manusia lain yang berkaitan dengan tugasnya, sebaliknya APIP harus menghormati dan menjaga hak-hak yang ada pada manusia lainnya. Moralitas pada diri sendiri berarti APIP harus bertindak dengan benar melalui dirinya sendiri sesuai dengan aturan atau kode etik yang ada. APIP harus menyadari bahwa ketika suatu tindakan dilakukan, maka tindakan itu seolah-olah tindakan yang benar ditujukan kepada diri sendiri maupun manusia lainnya. Moralitas diri sendiri ini merupakan nilai yang harus diterapkan terutama ketika APIP dituntut untuk menjaga independensinya.

### KESIMPULAN

Kajian filsafat moral Kant memberikan pemahaman yang mendalam terkait makna fundamental yang ada pada kode etik APIP. Filsafat moral Kant memperkenalkan etika kewajiban untuk mengukur moralitas melalui suatu tindakan atau perbuatan. Dalam konteks kode etik APIP dapat dilihat bahwa perbuatan baik APIP dicerminkan oleh implementasi kode etik dengan benar. Kode etik kompetensi berupa sifat perilaku memiliki makna yang sama dengan etika kewajiban filsafat moral Kant. Sementara itu independensi dan profesionalitas APIP merupakan bentuk dari karakter imperatif kategoris, suatu bentuk kebaikan yang dilakukan dengan dasar objektivitas dari perbuatan dalam diri APIP itu sendiri. Hasil kajian filsafat moral Kant dalam diri APIP memberikan kontribusi dalam penelitian terkait auditor internal pemerintah, memberikan sudut pandang baru dengan mengaitkan kajian filsafat pada auditor internal pemerintah, dan yang terakhir secara tidak langsung dapat menjadi acuan dalam pengambilan kebijakan terkait peningkatan kualitas kinerja APIP. Penelitian selanjutnya agar dapat memperluas metode penelitian melalui wawancara mendalam dengan APIP secara langsung untuk menangkap fenomena nyata di lapangan.

### REFERENSI

- Adnyana, I. B. P. (2021). Filsafat Moral: Disequilibrium Citra dan Realita Etika Masyarakat Indonesia (Studi Fenomenologi Penggunaan Media Sosial Instagram). *Sanjiwani: Jurnal Filsafat*, 12(2), 159. <https://doi.org/10.25078/sjf.v12i2.2625>
- Amar, A. (2018). Hakekat ilmu dan ilmu petahuan dalam perspektif filsafat (suatu kajian ontologis, epistemologis dan aksiologis). *Cendekia*, 10(01), 103–114. <https://doi.org/10.37850/cendekia.v10i01.23>
- Asmara, W. W., & Hamidah, H. (2022). Optimalisasi Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (Apip): Meneladani Sifat Rasulullah Saw. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi dan Keuangan)*, 6(2), 271–291. <https://doi.org/10.24034/j25485024.y2022.v6.i2.5233>
- Attaftazani, M. I. (2020). Analisis Problematik Etika dalam Filsafat Islam. *Kalimah: Jurnal Studi Agama dan Pemikiran Islam*, 18(2), 312. <https://doi.org/10.21111/klm.v18i2.4869>
- Ayem, S., & Sejati, A. W. (2018). Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Penerapan Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah. *Journal of Controlled Release*, 11(2), 430–439. <https://doi.org/10.31316/akmenika.v15i2.1001>
- Bembot, L., & Sermada, D. (2022). *Tradisi kawin tangkap di sumba, ntt perspektif filsafat moral emmanuel kant*. 3, 70–78. <https://doi.org/10.17605/OSF.IO/8W29U>
- Chairunnisa, N. M., & Khomsiyah, K. (2022). Filsafat Ilmu Dalam Perkembangan Basis Standar

- Akuntansi: Rules Based Menjadi Principle Based. *Paradigma*, 19(2), 55–65. <https://doi.org/10.33558/paradigma.v19i2.4573>
- Firmansyah, M. H. (2021). Kode Kehormatan Pramuka Perspektif Filsafat Moral Dan Sumbangsih Terhadap Pendidikan Karakter. *Moderasi: Jurnal Studi Ilmu Pengetahuan Sosial*, 2(1), 46–57. <https://doi.org/10.24239/moderasi.vol2.iss1.39>
- Gunawan, I., Nawawi, F., & Rohmawati, H. S. (2022). Kontribusi Filsafat Moral dalam Meningkatkan Karakter Kinerja pada Masyarakat Produktif. *Jurnal Filsafat Indonesia*, 5(1), 71–79. <https://doi.org/10.23887/jfi.v5i1.42290>
- Gusmian, I. (2014). Filsafat Moral Immanuel Kant: Suatu Tinjauan Paradigmatik. *Al-A'raf: Jurnal Pemikiran Islam dan Filsafat*, 11(2), 57. <https://doi.org/10.22515/ajpif.v11i2.1190>
- Julia, K. I., Wardany, S., & Irama, O. N. (2022). Pengaruh Pemahaman Kode Etik Profesi Akuntan Terhadap Perilaku Etis Auditor (Studi Kasus Kantor Akuntan Publik Di Kota Medan). *Kode Etik, Auditor, Perilaku Etis*, 2(3), 12. <https://pusdikra-publishing.com/index.php/jies/article/view/748>
- Kneefel, E. O., Sondakh, J. J., & Mawikere, L. (2017). Pengaruh Kode Etik Apip Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah Pada Inspektorat Provinsi Maluku Utara. *Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi*, 12(2), 636–660. <https://doi.org/10.32400/gc.12.2.17999.2017>
- Pasaribu, P. Y., & Briando, B. (2019). Internalisasi Nilai-Nilai Pancasila dalam Penyusunan Kode Etik Aparatur Pengawas Internal Pemerintah (APIP). *Jurnal Ilmiah Kebijakan Hukum*, 13(2), 245. <https://doi.org/10.30641/kebijakan.2019.v13.245-264>
- Rofiq, M. N. (2018). Peranan Filsafat Ilmu Bagi Perkembangan Ilmu Pengetahuan. *FALASIFA: Jurnal Studi Keislaman*, 9(1), 161–175. <https://doi.org/10.36835/falasifa.v9i1.112>
- Saifuddin, M. (2022). Filsafat Moral Dan Etika Islam. ... *SCIENTIFIC OF MANDALIKA (JSM) e-ISSN ...*, 3(9), 43–50. <https://doi.org/10.36312/%20jomla.v3i9.940>
- Taman, A., Wijayanto, P. A., & Rachmawati, E. (2018). Kualitas Audit Auditor Internal Pemerintah: Kompetensi, Independensi Dan Profesionalisme. *JURNAL AKUNTANSI, EKONOMI dan MANAJEMEN BISNIS*, 6(1), 74–83. <https://doi.org/10.30871/jaemb.v6i1.813>
- Tumundo, M., & Sondakh, J. J. (2019). The Effect Of Compliance With The Code Of Ethics, Competence And Audit Experience On Auditor Performace In The Inspectorate Of North Sulawesi Province. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 7(4), 4945–4958. <https://doi.org/10.35794/emba.v7i4.25702>
- Wardani, N., Maharani, S. D., Mada, U. G., & Buddhis, P. (2020). *Tinjauan Filsafat Moral Immanuel Kant terhadap Prerzinahan dalam Pancasila Buddha*. 6, 1–14. <https://doi.org/10.53565/abip.v3i2.217>
- Wibowo, P. F. A., & Noegroho, Y. A. K. (2020). Pengaruh Pemahaman Kode Etik Auditor Pemerintah terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*, 27(1), 59–68. [https://www.unisbank.ac.id/ojs/](https://www.unisbank.ac.id/ojs;)
- Zamrotin, L. (2017). *Kajian Filsafat Moral Immanuel Kant*. 4, 3. <https://jurnalmahasiswa.unesa.ac.id/index.php/bapala/article/view/19105>