

**Pengaruh Integritas, Profesionalisme Dan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara Dengan Etika Auditor Sebagai Pemoderasi
(Studi Pada Auditor Di Lingkungan Kejaksaan Republik Indonesia)**

***The Influence Of Integrity, Professionalism, And Work Experience On The Quality Of Audit In Calculating State Financial Losses With Auditor Ethics As A Moderating Variable
(A Study Of Auditors Within The Attorney General's Office Of The Republic Of Indonesia)***

Mukhammad Khoirul Anam^a, Haryono^b, Muhsin^c

Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas
Tanjungpura^{a,b,c}

mukhoirulanam@gmail.com^a, haryono@ekonomi.untan.ac.id^b,
muhsin@ekonomi.untan.ac.id^c

Abstract

This study aims to analyze the influence of integrity, professionalism, and work experience on the quality of audit in calculating state financial losses, with auditor ethics as a moderating variable among auditors within the Attorney General's Office of the Republic of Indonesia. This research employs a quantitative approach with a causal design. Data were collected through Likert-scale questionnaires as primary data, supported by secondary data from reports and relevant literature. The sample consisted of at least 33 auditors determined using the Slovin formula. Data analysis was conducted using PLS-SEM with SmartPLS 4. The results show that integrity, professionalism, and work experience have a positive and significant effect on audit quality. Furthermore, auditor ethics significantly strengthens the relationship between these variables and audit quality. This indicates that higher levels of integrity, professionalism, and experience, when supported by strong ethical standards, will enhance the quality of audits in state financial loss calculations.

Keywords: Integrity, Professionalism, Work Experience, Auditor Ethics.

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh integritas, profesionalisme, dan pengalaman kerja terhadap kualitas audit penghitungan kerugian keuangan negara (PKKN) dengan etika auditor sebagai variabel moderasi pada auditor di lingkungan Kejaksaan Republik Indonesia. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan pendekatan kausalitas. Data diperoleh melalui kuesioner skala Likert sebagai data primer serta didukung data sekunder dari laporan dan literatur terkait. Sampel penelitian sebanyak minimal 33 auditor yang ditentukan menggunakan rumus Slovin. Analisis data dilakukan menggunakan PLS-SEM dengan SmartPLS 4. Hasil penelitian menunjukkan bahwa integritas, profesionalisme, dan pengalaman kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit PKKN. Selain itu, etika auditor terbukti memperkuat pengaruh ketiga variabel tersebut terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi integritas, profesionalisme, dan pengalaman kerja yang didukung oleh etika auditor yang kuat, maka kualitas audit PKKN akan semakin meningkat.

Kata Kunci: Integritas, Profesionalisme, Pengalaman Kerja, Etika Auditor.

1. Pendahuluan

Pengelolaan keuangan negara yang akuntabel dan transparan merupakan prasyarat fundamental bagi terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik (good governance) dan pembangunan yang berkelanjutan. Dalam perspektif hukum positif Indonesia, ruang lingkup keuangan negara didefinisikan secara sangat luas. Definisi

tersebut termuat secara resmi dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yang menyatakan:

"Keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut."

Dalam perspektif hukum positif Indonesia, keuangan negara didefinisikan secara luas mencakup seluruh hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, beserta segala kekayaan yang dikelola, baik di tingkat pusat maupun daerah. Konsekuensi dari definisi yang luas ini adalah tanggung jawab negara yang berat untuk melindungi aset tersebut dari segala bentuk penyimpangan yang dapat mengakibatkan kerugian (Marbun, 2020).

Kerugian keuangan negara, sebagaimana dimaknai dalam peraturan perundang-undangan, bukanlah sekadar kondisi finansial yang defisit. Ia merupakan sebuah peristiwa hukum yang spesifik, di mana terjadi pengurangan nilai kekayaan negara secara nyata dan pasti akibat suatu perbuatan melawan hukum, baik yang disengaja maupun akibat kelalaian (Ganiem & Harianto, 2022). Makna "nyata dan pasti" inilah yang menjadi jiwa dari Pasal 1 Ayat (22) UU Perbendaharaan Negara, yang menempatkan audit penghitungan kerugian sebagai kegiatan pembuktian teknis-yuridis yang krusial. Hasil audit ini bukan hanya laporan adm inistratif, melainkan alat bukti awal yang menentukan arah penyidikan, kekuatan tuntutan, dan akhirnya, besaran pemulihan aset.

Konteks di mana kerugian negara paling masif dan sistemik terjadi adalah dalam arena tindak pidana korupsi. Korupsi tidak hanya menggerogoti anggaran, tetapi merusak sendi-sendi keadilan dan menghambat pertumbuhan ekonomi. Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dengan tegas menjadikan "dapat merugikan keuangan negara" sebagai unsur utama dalam Pasal 2 dan 3. Dengan demikian, perang melawan korupsi pada hakikatnya adalah perang untuk menyelamatkan dan memulihkan keuangan negara. Dalam perang ini, Kejaksaan Republik Indonesia berdiri di garis depan, dengan mandat ganda: menuntut pelaku dan memulihkan kerugian (*asset recovery*).

Selama kurun waktu 2019 hingga 2023, Kejaksaan RI secara konsisten menunjukkan kinerja penanganan perkara korupsi yang signifikan. Data dari Laporan Tahunan Kejaksaan RI menunjukkan fluktuasi dalam jumlah perkara yang ditangani, yang mencerminkan dinamika penegakan hukum dan kemungkinan meningkatnya kompleksitas kasus (Kejaksaan Agung RI, 2020; 2021; 2022; 2023). Namun, yang menjadi perhatian utama dalam konteks pemulihan aset negara adalah besaran kerugian keuangan negara yang berhasil dikembalikan. Meskipun nilai kerugian negara yang ditetapkan dalam putusan pengadilan sangat besar, persentase pengembaliannya masih relatif rendah. Fenomena ini mengindikasikan adanya tantangan besar dalam eksekusi dan pengembalian aset (*asset recovery*).

Tabel 1. Data Rekapitulasi Jumlah Perkara Tindak Pidana Korupsi dan Pengembalian Kerugian Keuangan Negara Tahun 2019 s.d. 2023 Oleh Kejaksaan RI

No	Tahun	Jumlah Perkara Korupsi Inkracht	Total Pengembalian Kerugian Negara (Rp)
1	2019	572	504,47 Miliar
2	2020	600	1,07 Triliun

3	2021	542	1,46 Triliun
4	2022	533	1,25 Triliun
5	2023	549	1,56 Triliun

Sumber: Data diolah dari Laporan Tahunan Kejaksaan RI Tahun 2019, 2020, 2021, 2022, 2023.

Sebagai bukti nyata lainnya dari intensifikasi upaya pemulihan kerugian keuangan negara, Kejaksaan Agung Republik Indonesia (Kejagung) baru-baru ini berhasil menyetorkan uang pengganti (restitusi) yang sangat signifikan dari sebuah perkara korupsi besar. Dalam perkara tindak pidana korupsi yang terkait dengan pemberian fasilitas ekspor minyak sawit mentah atau *Crude Palm Oil* (CPO) dan turunannya, Kejagung menyerahkan uang pengganti kerugian negara sebesar Rp13,255 triliun. Penyerahan secara simbolis dilakukan langsung oleh Jaksa Agung S.T. Burhanuddin kepada Menteri Keuangan Purbaya Yudhi Sadewa, dan disaksikan oleh Presiden Prabowo Subianto di Gedung Utama Kejagung, Jakarta, pada Senin, 20 Oktober 2025 (Kejaksaan Agung RI, 2025). Pencapaian monumental ini tidak hanya menegaskan komitmen Kejaksaan dalam pemberantasan korupsi, tetapi juga memberikan kontribusi yang sangat besar bagi penerimaan negara. Namun, kesuksesan semacam ini justru menggarisbawahi prasyarat yang sangat ketat yakni dibutuhkan penghitungan yang akurat, dokumentasi bukti yang sangat kuat, dan konstruksi yuridis yang tak terbantahkan. Proses ini memerlukan lebih dari sekadar pemeriksaan keuangan biasa. Ia membutuhkan audit forensik yang memadukan ketajaman akuntansi, pemahaman hukum pidana, dan ketahanan menghadapi pembelaan yang agresif di pengadilan.

Kejaksaan Republik Indonesia, sebagai lembaga penegak hukum, memiliki peran sentral dalam penanganan perkara korupsi. Auditor Kejaksaan RI tidak hanya berperan sebagai pihak yang menilai kewajaran transaksi keuangan, tetapi juga merupakan bagian penting dalam mendukung proses penyidikan melalui kegiatan audit investigatif dan audit penghitungan kerugian keuangan negara. Kerja sama antara auditor dan penyidik menghasilkan alat bukti surat dan keterangan ahli yang krusial dalam persidangan. Menyadari hal ini, pemerintah telah mengeluarkan berbagai pedoman teknis, seperti Petunjuk Teknis Nomor 01 Tahun 2026 tentang Audit Keuangan dan Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara di Lingkungan Kejaksaan Republik Indonesia, dan Peraturan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) Nomor Per-01/AAIPI/DPN/2021 tentang Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI). Kerangka regulasi ini menjadi pemandu teknis dan etika. Namun, pengetahuan dan aturan yang tertulis (*explicit knowledge*) harus ditransformasikan menjadi tindakan nyata dalam konteks yang unik dan penuh tekanan. Hal ini mengarahkan analisis pada faktor sumber daya manusia pelaksana, yaitu auditor Kejaksaan itu sendiri. Dalam perspektif resource-based view, kompetensi, sikap, dan integritas individu merupakan sumber daya yang tidak mudah ditiru dan menjadi penentu kinerja organisasi. Dalam konteks audit forensik untuk pemulihan aset, tiga atribut individu diduga menjadi penentu kritis yakni integritas, profesionalisme, dan pengalaman kerja.

Integritas auditor, yang mencerminkan kejujuran, keberanian moral, dan konsistensi antara perkataan dan perbuatan, merupakan fondasi etis yang sangat diperlukan. Auditor dengan integritas tinggi akan memegang teguh prinsip kebenaran, tidak mudah tergoda oleh tawaran atau tekanan, serta menyajikan temuan apa adanya. Penelitian Wulandari & Latrini (2024) yang dilakukan di BPK RI Perwakilan

Bali membuktikan bahwa integritas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Auditor yang berintegritas akan mampu menjaga objektivitas dan kredibilitas hasil pemeriksaan, terutama dalam kasus-kasus kompleks yang rawan konflik kepentingan.

Profesionalisme auditor, yang meliputi sikap tanggung jawab, pengabdian pada profesi, kemandirian, serta kepatuhan terhadap standar dan kode etik, menjadi syarat utama untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Auditor yang profesional tidak hanya mengandalkan kemampuan teknis, tetapi juga memiliki kesadaran penuh akan perannya sebagai "pelayan publik" yang menjaga kepercayaan masyarakat. Hasil penelitian Azhari, Junaid, & Tjan (2020) pada BPKP Sulawesi Barat menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Profesionalisme mendorong auditor untuk bekerja dengan cermat, teliti, dan bertanggung jawab atas setiap kesimpulan yang diambil.

Pengalaman kerja auditor merupakan faktor yang tidak kalah penting. Semakin lama dan beragam pengalaman seorang auditor, semakin terasah kemampuannya dalam mengidentifikasi indikasi kecurangan, memahami modus operandi yang rumit, serta menyusun prosedur audit yang efektif dan efisien. Meskipun hasil penelitian Juniarti, Yuliansyah, & Satriawan (2023) di BPK Kepulauan Riau menemukan bahwa pengalaman kerja tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit (diduga karena dominasi auditor pemula), secara teoritis pengalaman tetap diyakini sebagai variabel penting. Dalam konteks Kejaksaan yang sering menangani perkara besar dan rumit, pengalaman auditor dalam menelusuri alur dana dan berhadapan dengan berbagai skema korupsi menjadi aset yang sangat berharga.

Hubungan antara ketiga faktor ini dengan kualitas audit mungkin tidak bersifat sederhana. Lingkungan kerja yang penuh tekanan dan godaan menuntut sebuah mekanisme pengendali internal yang kuat. Di sinilah Etika Profesi Auditor berperan bukan hanya sebagai dasar perilaku, tetapi lebih spesifik sebagai variabel pemoderasi. Etika dihipotesiskan dapat berfungsi sebagai katalis yang memperkuat pengaruh positif integritas, profesionalisme, dan pengalaman kerja. Seorang auditor yang berintegritas dan beretika akan semakin teguh memegang kebenaran. Auditor yang profesional dan beretika akan semakin taat pada standar demi kepentingan publik. Dengan kata lain, etika diharapkan menjadi moral compass yang memastikan seluruh kapasitas individu diarahkan untuk menghasilkan audit penghitungan kerugian yang berkualitas tinggi.

Namun, tinjauan literatur menunjukkan beberapa kesenjangan (research gaps). Mayoritas penelitian tentang faktor penentu kualitas audit dilakukan pada auditor BPK, BPKP, atau sektor privat. Studi yang fokus pada auditor forensik di lingkungan penegak hukum (seperti Kejaksaan) masih sangat terbatas. Penelitian terdahulu juga cenderung menguji faktor-faktor tersebut secara parsial. Belum ada penelitian yang mengintegrasikan tiga faktor kunci (Integritas, Profesionalisme, Pengalaman Kerja) secara simultan dalam satu model untuk melihat pengaruhnya terhadap kualitas audit penghitungan kerugian negara. Temuan tentang peran etika sebagai moderator juga tidak konsisten. Azhari dkk. (2020) menemukan etika memperkuat pengaruh kompetensi dan independensi, tetapi tidak memperkuat profesionalisme. Sementara Juniarti dkk. (2023) menemukan etika tidak memoderasi pengaruh pengalaman kerja, kompetensi, maupun independensi. Wulandari & Latrini (2024) justru menemukan etika profesi memperkuat pengaruh independensi, integritas, dan skeptisisme.

Ambiguitas ini menunjukkan bahwa pengaruh etika bersifat kontingensial dan perlu diuji dalam konteks Kejaksanaan yang unik.

Penelitian ini akan menggunakan metode Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) dengan bantuan perangkat lunak SmartPLS 4.0. Pemilihan metode ini didasarkan pada kesesuaiannya dengan karakteristik penelitian. Pertama, model penelitian melibatkan konstruk laten yang kompleks dengan variabel moderasi, yang dapat diestimasi secara efektif oleh PLS-SEM. Kedua, metode ini tidak mensyaratkan distribusi data normal, sehingga sesuai untuk data penelitian perilaku yang seringkali tidak terdistribusi normal. Ketiga, tujuan penelitian adalah memprediksi varians dan menguji hubungan antar variabel, yang sejalan dengan pendekatan prediktif PLS-SEM. Keempat, metode ini dapat diandalkan untuk ukuran sampel yang relatif terbatas, sesuai dengan populasi auditor di Kejaksanaan RI yang tidak besar. Kelima, SmartPLS menyediakan fasilitas lengkap untuk menguji efek moderasi dan mengevaluasi model pengukuran serta struktural secara terpadu. Dengan pertimbangan tersebut, penggunaan PLS-SEM dipandang sebagai pilihan yang tepat dan efisien untuk menguji model penelitian ini.

Secara teoretis, penelitian ini berpotensi mengembangkan model integratif yang lebih komprehensif dengan menguji tiga variabel independen (integritas, profesionalisme, pengalaman kerja) sekaligus dalam konteks audit forensik di sektor publik. Hasilnya diharapkan dapat memperkaya literatur akuntansi forensik dan auditing sektor publik. Secara praktis, penelitian ini memberikan kontribusi langsung bagi Kejaksanaan RI sebagai bahan evaluasi rekrutmen, pelatihan, dan pengawasan auditor untuk memaksimalkan pemulihan kerugian negara.

Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti tertarik untuk mengambil penelitian yang berjudul: "Pengaruh Integritas, Profesionalisme dan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara Dengan Etika Auditor Sebagai Pemoderasi (Studi Pada Auditor di Lingkungan Kejaksanaan RI)".

2. Tinjauan Pustaka

Teori Keagenan

Teori Keagenan (*Agency Theory*) pertama kali diperkenalkan oleh Jensen dan Meckling (1976). Teori ini menganalisis hubungan kontraktual antara satu atau lebih pihak (prinsipal) yang memberikan wewenang kepada pihak lain (agen) untuk bertindak atas nama mereka. Inti dari teori ini adalah konflik kepentingan dan asimetri informasi yang melekat dalam hubungan keagenan tersebut (Eisenhardt, 1989). Prinsipal, sebagai pemilik sumber daya, berharap agen bertindak demi kepentingan terbaiknya. Namun, agen sering kali memiliki tujuan pribadi yang berbeda, sehingga dapat mengambil keputusan yang menguntungkan diri sendiri meskipun merugikan prinsipal. Untuk mengatasi masalah ini, prinsipal menerapkan mekanisme pengawasan (*monitoring*) dan memberikan insentif untuk menyelaraskan kepentingan agen dengan tujuan prinsipal, meskipun upaya tersebut menimbulkan biaya keagenan (*agency cost*) (Fama & Jensen, 1983).

Teori Atribusi

Teori Atribusi (*Attribution Theory*) pertama kali dikembangkan oleh Heider (1958). Teori ini menjelaskan bagaimana individu berusaha memahami penyebab perilaku diri sendiri dan orang lain, serta bagaimana penilaian tersebut memengaruhi persepsi dan tindakan selanjutnya. Inti dari teori ini adalah bahwa manusia secara

alami berusaha mengaitkan suatu kejadian atau perilaku dengan penyebab tertentu, baik yang bersifat internal (berasal dari dalam diri individu, seperti kepribadian, kemampuan, atau usaha) maupun eksternal (berasal dari faktor lingkungan atau situasi). Proses atribusi ini tidak hanya membentuk evaluasi terhadap kinerja seseorang, tetapi juga memengaruhi keputusan, tanggung jawab, dan bahkan sikap profesional dalam konteks organisasi (Kelley, 1973).

Dalam konteks audit forensik, Teori Atribusi memberikan lensa untuk memahami bagaimana auditor menganalisis penyebab terjadinya kerugian keuangan negara. Saat menghadapi indikasi penyimpangan atau kecurangan, auditor tidak serta-merta menerima penjelasan yang diberikan begitu saja. Sebaliknya, auditor akan melakukan proses atribusi untuk menentukan apakah kerugian tersebut disebabkan oleh faktor internal pelaku (seperti niat korup, kesengajaan, atau kelalaian individu) atautah oleh faktor eksternal (seperti kelemahan sistem pengendalian internal, tekanan lingkungan, atau regulasi yang ambigu). Proses kognitif ini sangat krusial, karena hasil atribusi akan memengaruhi fokus investigasi, penilaian bukti, dan rekomendasi pemulihan yang diajukan (Mahsifah & Mahmudi, 2021).

Kualitas Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara

Kualitas audit merupakan ukuran dari keandalan, akurasi, dan daya guna hasil suatu audit, yang ditentukan oleh tingkat kesesuaiannya dengan standar profesi yang berlaku serta kemampuannya memenuhi tujuan penugasan. Dalam konteks khusus Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara (PKKN), kualitas audit merujuk pada kemampuan proses audit dalam menghasilkan penghitungan kerugian yang akurat, dapat dipertanggungjawabkan secara hukum, dan dapat diandalkan sebagai alat bukti utama dalam proses litigasi untuk pemulihan aset negara. Audit ini bukan sekadar pemeriksaan keuangan konvensional, melainkan suatu proses yuridis-teknis yang kompleks, di mana hasilnya menjadi penentu arah penyidikan, kekuatan tuntutan, dan besaran ganti rugi yang dapat dituntut kembali ke negara (Ganiem & Harianto, 2022).

Integritas

Integritas merupakan salah satu prinsip etika fundamental dalam profesi audit yang didefinisikan sebagai kualitas diri yang utuh, jujur, konsisten antara perkataan dan perbuatan, serta berani memegang kebenaran meskipun menghadapi risiko (AAIPI, 2021). Dalam konteks Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara (PKKN), integritas auditor menjadi penentu kredibilitas hasil audit karena proses penghitungan kerugian sangat rentan terhadap tekanan, tawaran, atau intervensi dari pihak-pihak yang berkepentingan. Auditor yang berintegritas tidak akan mengorbankan kebenaran demi keuntungan pribadi atau kelompok, dan akan menyajikan temuan secara apa adanya (Wulandari & Latrini, 2024).

Secara teoretis, integritas dapat dijelaskan melalui Teori Atribusi dan Teori Perilaku Etis. Individu dengan integritas tinggi cenderung melakukan atribusi internal yang positif terhadap tugasnya, merasa bertanggung jawab secara moral untuk bertindak jujur. Penelitian empiris menunjukkan bahwa integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Wulandari & Latrini (2024) di BPK RI Bali menemukan bahwa integritas merupakan salah satu faktor terkuat yang memengaruhi kualitas audit. Hasil serupa juga dilaporkan oleh Utami, Indrayani, & Ludvy (2024) serta Mangesti, Ayem, & Erawati (2019) yang menyatakan bahwa

integritas yang didukung etika auditor mampu meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan.

Profesionalisme

Profesionalisme dalam auditing merupakan sikap, perilaku, dan cara berpikir yang menempatkan profesi sebagai panggilan hidup, dengan mengedepankan kualitas, tanggung jawab, dan kepatuhan terhadap standar serta kode etik (Arens et al., 2012). Dalam konteks PKKN, profesionalisme mencakup pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan terhadap peraturan profesi, dan hubungan dengan sesama profesi. Auditor yang profesional akan melaksanakan tugas dengan kecermatan, ketelitian, dan dedikasi tinggi, tidak setengah-setengah, serta selalu berusaha meningkatkan kompetensinya.

Pengalaman Kerja

Pengalaman kerja adalah lama waktu dan ragam penugasan yang telah dilalui oleh seorang auditor dalam melaksanakan pemeriksaan, yang membentuk pengetahuan praktis, kepekaan terhadap indikasi masalah, serta kemampuan mengambil keputusan secara cepat dan tepat (Bonner & Lewis, 1990). Dalam konteks PKKN, pengalaman kerja tidak hanya diukur dari masa kerja, tetapi juga dari kompleksitas kasus yang pernah ditangani, jenis temuan yang dihasilkan, serta kedalaman keterlibatan dalam audit forensik.

Secara teoritis, pengalaman kerja berkaitan erat dengan teori pembelajaran eksperiensial (*experiential learning*) dari Kolb (1984), di mana pengalaman konkret menjadi dasar untuk observasi refleksif, pembentukan konsep abstrak, dan pengujian aktif dalam situasi baru. Auditor berpengalaman cenderung memiliki *professional judgment* yang lebih baik dan lebih efisien dalam mendeteksi kesalahan atau kecurangan.

Etika Auditor

Etika profesi dalam auditing merupakan kerangka prinsip moral dan nilai-nilai yang mengatur perilaku dan pertimbangan profesional auditor (AAIPI, 2021). Lebih dari sekadar kepatuhan pada aturan, etika auditor berfungsi sebagai kompas moral internal yang membimbing tindakan dalam situasi yang penuh ambiguitas, tekanan, dan potensi konflik kepentingan (Jones, 1991). Dalam konteks penelitian ini, etika auditor berperan sebagai variabel pemoderasi (*moderating variable*) yang dihipotesakan dapat memperkuat atau melemahkan pengaruh integritas, profesionalisme dan pengalaman kerja terhadap kualitas Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara (PKKN). Sebagai pemoderasi, etika tidak berpengaruh langsung terhadap kualitas audit, tetapi mempengaruhi kekuatan (*strength*) dan/atau arah (*direction*) hubungan antara ketiga variabel independen tersebut (integritas, profesionalisme, pengalaman kerja) dengan variabel dependen (Baron & Kenny, 1986).

3. Metode

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan pendekatan kausalitas untuk menguji hubungan sebab-akibat antara integritas, profesionalisme, dan pengalaman kerja terhadap kualitas audit penghitungan kerugian keuangan negara,

dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Data yang digunakan berupa data primer dan sekunder, di mana data primer diperoleh melalui kuesioner skala Likert kepada auditor di lingkungan Kejaksaan Republik Indonesia, sedangkan data sekunder berasal dari laporan dan literatur pendukung. Populasi penelitian terdiri dari auditor internal bersertifikasi dengan sampel minimal 33 responden yang dihitung menggunakan rumus Slovin. Variabel penelitian meliputi kualitas audit sebagai variabel dependen, integritas, profesionalisme, dan pengalaman kerja sebagai variabel independen, serta etika auditor sebagai variabel moderasi. Analisis data dilakukan menggunakan metode *Partial Least Squares Structural Equation Modeling* (PLS-SEM) dengan bantuan SmartPLS 4 untuk menguji model penelitian secara simultan dan kompleks.

4. Hasil Dan Pembahasan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Integritas, Profesionalisme, dan Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara (PKKN) dengan Etika Auditor sebagai variabel pemoderasi. Data dikumpulkan melalui kuesioner online (Google Forms) yang disebar kepada 35 auditor di lingkungan Kejaksaan Republik Indonesia. Seluruh kuesioner yang disebar kembali (tingkat pengembalian 85%) dan dinyatakan layak untuk diolah.

Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran umum mengenai responden dan distribusi jawaban.

Tabel 2. Karakteristik Responden

Karakteristik	Kategori	Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin	Laki-laki	20	60.7%
	Perempuan	13	39.3%
Usia	25 - 35 tahun	14	42.4%
	36 - 45 tahun	16	48.5%
	>45 tahun	3	9.1%
Pengalaman Kerja	< 5 tahun	7	21.2%
	5 - 10 tahun	18	54.5%
	>10 tahun	8	24.3%
Pendidikan Terakhir	S1	26	78.8%
	S2	7	21.2%
Jumlah Penugasan	1-5	10	30.3%
	6-10	15	45.5%
	>10	8	24.2

Sumber: Data primer diolah (2026)

Berdasarkan Tabel 2, Mayoritas responden berusia 36–45 tahun (48,5%) dengan pengalaman kerja 5–10 tahun (54,5%), menunjukkan tingkat kematangan profesional yang baik. Seluruh responden telah memiliki sertifikasi auditor.

Tabel 3. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	Mean	Std. Deviation	Min	Max
Integritas (X1)	4,61	0,42	3,67	5,00
Profesionalisme (X2)	4,39	0,51	3,33	5,00

Pengalaman Kerja (X3)	4,42	0,55	3,33	5,00
Kualitas Audit PKKN (Y)	4,32	0,48	3,20	5,00
Etika Auditor (Z)	4,54	0,44	3,60	5,00

Sumber: Data Primer diolah, 2026

Tabel 3 menunjukkan bahwa nilai rata-rata (mean) semua variabel berada di atas nilai tengah skala, mengindikasikan persepsi positif dari para auditor. Variabel Pengalaman Kerja memiliki standar deviasi tertinggi (0,55), menunjukkan variasi pengalaman yang cukup beragam di antara responden.

Evaluasi Model Pengukuran (Outer Model)

Uji Validitas Konvergen

Validitas konvergen dinilai dari nilai *loading factor* dan *Average Variance Extracted* (AVE). Nilai *loading factor* > 0.70 dan AVE > 0.50 mengindikasikan validitas konvergen yang baik.

Tabel 4. Nilai *Loading Factor* dan AVE

Variabel	Indikator	Loading Factor	AVE	Ket
Integritas	X1.1	0,874	0,712	Valid
	X1.2	0,841		Valid
	X1.3	0,822		Valid
Profesionalisme	X2.1	0,856	0,689	Valid
	X2.2	0,803		Valid
	X2.3	0,815		Valid
Pengalaman Kerja	X3.1	0,849	0,673	Valid
	X3.2	0,788		Valid
	X3.3	0,812		Valid
Kualitas Audit	Y.1	0,865	0,708	Valid
	Y.2	0,832		Valid
	Y.3	0,845		Valid
	Y.4	0,813		Valid
	Y.5	0,779		Valid
Etika Auditor	Z.1	0,851	0,691	Valid
	Z.2	0,833		Valid
	Z.3	0,845		Valid
	Z.4	0,798		Valid
	Z.5	0,826		Valid

Sumber: Output SmartPLS 4.0, 2026

Berdasarkan Tabel 4, seluruh nilai *loading factor* > 0.70 dan nilai AVE > 0.50. Hal ini membuktikan bahwa semua indikator adalah valid dan mampu menjelaskan konstruksya dengan baik.

Uji Reliabilitas

Reliabilitas dinilai dari nilai Cronbach's Alpha dan Composite Reliability (CR). Nilai yang dapat diterima adalah > 0.70.

Tabel 5. Nilai *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability*

Variabel	Cronbach's Alpha	Composite Reliability	Keterangan
----------	------------------	-----------------------	------------

Integritas	0,808	0,881	Reliabel
Profesionalisme	0,775	0,869	Reliabel
Pengalaman Kerja	0,742	0,861	Reliabel
Kualitas Audit	0,832	0,891	Reliabel
Etika Auditor	0,818	0,878	Reliabel

Sumber: Output SmartPLS 4.0, 2026

Tabel 5 menunjukkan bahwa semua variabel memiliki nilai *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability* di atas 0.70, sehingga dapat disimpulkan bahwa kuesioner adalah reliabel dan konsisten.

Uji Validitas Diskriminan

Validitas diskriminan dinilai menggunakan kriteria Fornell-Larcker, yaitu akar kuadrat AVE setiap konstruk harus lebih besar dari korelasi antar konstruk.

Tabel 6. Kriteria Fornell-Larcker

Variabel	X1	X2	X3	Y	Z
Integritas (X1)	0,844				
Profesionalisme (X2)	0,478	0,830			
Pengalaman Kerja (X3)	0,412	0,562	0,820		
Kualitas Audit (Y)	0,624	0,601	0,588	0,841	
Etika Auditor (Z)	0,543	0,519	0,456	0,635	0,831

Sumber: Output SmartPLS 4.0, 2026

Nilai akar kuadrat AVE (angka tebal pada diagonal) lebih besar dari korelasi antar konstruk, sehingga validitas diskriminan terpenuhi.

Evaluasi Model Struktural (Inner Model)

Uji Koefisien Determinasi (R-Square / R²)

Nilai R² mengukur seberapa besar varians variabel dependen yang dijelaskan oleh variabel independen.

Tabel 7. Nilai R-Square

Variabel Endogen	R Square	R Square Adjusted
Kualitas Audit PKN (Y)	0,654	0,632

Sumber: Output SmartPLS 4.0, 2026

Nilai R² sebesar 0.654 menunjukkan bahwa variabilitas Kualitas Audit PKN mampu dijelaskan oleh Integritas, Profesionalisme, Pengalaman Kerja, dan interaksi moderasinya sebesar 65.4%, sisanya dijelaskan oleh faktor lain di luar model.

Uji Relevansi Prediksi (Q-Square / Q²)

Nilai Q² > 0 mengindikasikan model memiliki relevansi prediktif yang baik. Hasil perhitungan menunjukkan nilai Q² sebesar 0.508 (>0), sehingga model memiliki predictive relevance yang kuat.

Uji Ukuran Efek (F-Square / f²)

Nilai f² mengukur kontribusi relatif setiap variabel independen terhadap R².

Tabel 8. Nilai F-Square

Hubungan	f ²	Interpretasi
Integritas → Kualitas Audit	0,198	Efek sedang
Profesionalisme → Kualitas Audit	0,165	Efek sedang

Pengalaman Kerja → Kualitas Audit	0,132	Efek kecil–sedang
Integritas*Etika → Kualitas Audit	0,089	Efek kecil
Profesionalisme*Etika → Kualitas Audit	0,072	Efek kecil
Pengalaman*Etika → Kualitas Audit	0,105	Efek kecil

Sumber: Output SmartPLS 4.0, 2026

Pengujian Hipotesis (Bootstrapping)

Pengujian hipotesis dilakukan dengan prosedur bootstrapping (resampling 5000) untuk mendapatkan nilai t-statistik dan p-value. Hipotesis diterima jika t-statistik > 1.96 (p-value < 0.05).

Tabel 9. Hasil Uji Hipotesis

Hipotesis	Hubungan	Original Sample (β)	T-Statistik	P-Value	Kesimpulan
H1	X1 → Y	0,312	2,845	0,004	Diterima
H2	X2 → Y	0,278	2,423	0,015	Diterima
H3	X3 → Y	0,224	2,107	0,035	Diterima
H4	X1*Z → Y	0,185	2,256	0,024	Diterima
H5	X2*Z → Y	0,149	1,989	0,047	Diterima
H6	X3*Z → Y	0,197	2,468	0,014	Diterima

Sumber: Output SmartPLS 4.0, 2026

Kriteria: t-statistik > 1,96 (p-value < 0,05)

Pembahasan

Pengaruh Integritas terhadap Kualitas Audit PKN

Hasil pengujian menunjukkan integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit ($\beta=0,312$, $p=0,004$). Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi integritas auditor Kejaksaan, semakin tinggi pula kualitas audit penghitungan kerugian keuangan negara. Temuan ini sejalan dengan penelitian Wulandari & Latrini (2024) serta didukung Teori Keagenan (Jensen & Meckling, 1976), dimana integritas auditor berperan sebagai mekanisme pengawasan efektif yang mengurangi asimetri informasi dan memastikan hasil audit yang akuntabel. Auditor dengan integritas tinggi tidak akan terpengaruh tekanan eksternal dan menyajikan temuan secara jujur.

Pengaruh Profesionalisme terhadap Kualitas Audit PKN

Profesionalisme terbukti berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit ($\beta=0,278$; $p=0,015$). Auditor yang profesional, ditandai dengan dedikasi, kemandirian, dan kepatuhan terhadap standar, mampu menghasilkan penghitungan kerugian yang akurat dan dapat dipertanggungjawabkan. Hasil ini konsisten dengan Azhari, Junaid, & Tjan (2020) serta memperkuat Teori Perilaku Terencana (Ajzen, 1991), dimana sikap profesional mendorong niat dan tindakan audit yang berkualitas.

Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit PKN

Pengalaman kerja berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit ($\beta=0,224$; $p=0,035$). Auditor berpengalaman lebih peka dalam mendeteksi modus korupsi dan tepat dalam menghitung kerugian negara. Temuan ini mendukung penelitian Dewi (2016) dan Teori Pembelajaran Eksperiensial (Kolb, 1984), namun

berbeda dengan Juniarti dkk. (2023). Perbedaan ini kemungkinan karena mayoritas sampel dalam penelitian ini memiliki pengalaman di atas 5 tahun, sehingga kontribusi pengalaman menjadi lebih terlihat.

Etika Auditor Memoderasi Pengaruh Integritas terhadap Kualitas Audit

Etika auditor memperkuat pengaruh integritas terhadap kualitas audit ($\beta=0,185$; $p=0,024$). Ini berarti pada tingkat etika yang tinggi, dampak integritas terhadap kualitas audit menjadi lebih kuat. Auditor dengan integritas dan pemahaman etika yang kokoh akan lebih konsisten dalam kebenaran. Hasil ini selaras dengan Wulandari & Latrini (2024).

Etika Auditor Memoderasi Pengaruh Profesionalisme terhadap Kualitas Audit

Etika auditor secara positif memoderasi hubungan profesionalisme dan kualitas audit ($\beta=0,149$; $p=0,047$). Profesionalisme yang didasari etika kuat akan lebih terarah pada kepentingan publik. Temuan ini berbeda dengan Azhari dkk. (2020) yang menemukan etika tidak memoderasi profesionalisme, mengindikasikan bahwa konteks Kejaksaan yang sarat tekanan hukum membuat etika menjadi faktor penguat yang krusial.

Etika Auditor Memoderasi Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit

Etika auditor memperkuat pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas audit ($\beta=0,197$; $p=0,014$). Pengalaman tanpa etika berpotensi disalahgunakan, namun dengan etika, pengalaman akan diarahkan untuk prosedur audit yang lebih komprehensif dan berani mengungkap kecurangan. Hal ini mengkonfirmasi bahwa etika adalah kompas moral yang memastikan kompetensi diarahkan pada kebenaran.

5. Simpulan

Penelitian ini menghasilkan kesimpulan sebagai berikut:

- a. Integritas berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara (PKKN) di Kejaksaan RI. Peningkatan integritas auditor akan diikuti oleh peningkatan kualitas audit secara langsung.
- b. Profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit PKKN di Kejaksaan RI. Sikap profesional auditor merupakan kunci utama dalam menghasilkan audit yang akurat, andal, dan sesuai standar.
- c. Pengalaman kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit PKKN di Kejaksaan RI. Semakin lama dan beragam pengalaman auditor, semakin baik kualitas audit yang dihasilkan, terutama dalam penanganan kasus kompleks.
- d. Etika auditor terbukti secara signifikan memoderasi (memperkuat) pengaruh Integritas, Profesionalisme, dan Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit PKKN di Kejaksaan RI. Dengan kata lain, efektivitas ketiga faktor individu tersebut dalam meningkatkan kualitas audit menjadi lebih tinggi apabila didukung oleh internalisasi dan penerapan etika profesi yang kuat oleh auditor.

6. Daftar Pustaka

- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179–211.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2012). *Auditing and assurance services: An integrated approach* (14th ed.). Pearson.

- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI). (2021). Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) 2021. AAIPI.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI). (2021). Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia. AAIPI.
- Azhari, S. R. I., Junaid, A., & Tjan, J. S. (2020). Pengaruh kompetensi, independensi, dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 9(2), 1–18.
- Baron, R. M., & Kenny, D. A. (1986). The moderator–mediator variable distinction in social psychological research: Conceptual, strategic, and statistical considerations. *Journal of Personality and Social Psychology*, 51(6), 1173–1182.
- Bonner, S. E., & Lewis, B. L. (1990). Determinants of auditor expertise. *Journal of Accounting Research*, 28, 1–20.
- BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan). (2024). Peraturan Deputi Kepala BPKP Bidang Investigasi Nomor 2 Tahun 2024 tentang Pedoman Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara. BPKP.
- Cohen, J. (1988). *Statistical power analysis for the behavioral sciences* (2nd ed.). Lawrence Erlbaum Associates.
- Dewi, N. K. S. (2016). Pengaruh pengalaman kerja, kompetensi, dan independensi terhadap kualitas audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(2), 1234–1261.
- Dokman, M. S., Erlina, & Satriawan, B. (2020). Peran etika auditor sebagai moderasi determinasi kualitas audit. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 11(1), 45–62.
- Donaldson, L. (2001). *The contingency theory of organizations*. Sage Publications.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency theory: An assessment and review. *Academy of Management Review*, 14(1), 57–74.
- Fama, E. F., & Jensen, M. C. (1983). Separation of ownership and control. *Journal of Law and Economics*, 26(2), 301–325.
- Ganiem, A. H., & Harianto, E. (2022). *Kerugian keuangan negara dalam perspektif hukum dan audit forensik*. Penerbit Rajawali Pers.
- Ghozali, I. (2021). *Partial least squares: Konsep, teknik dan aplikasi menggunakan SmartPLS 3.2.9*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2017). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)* (2nd ed.). Sage Publications.
- Heider, F. (1958). *The psychology of interpersonal relations*. John Wiley & Sons.
- Henseler, J., & Fassott, G. (2010). Testing moderating effects in PLS path models: An illustration of available procedures. In V. E. Vinzi, W. W. Chin, J. Henseler, & H. Wang (Eds.), *Handbook of partial least squares* (pp. 713–735). Springer.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Jones, T. M. (1991). Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model. *Academy of Management Review*, 16(2), 366–395.
- Juniarti, I., Yuliansyah, & Satriawan, B. (2023). Pengaruh pengalaman kerja, kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai pemoderasi di BPK Perwakilan Provinsi Kepulauan Riau. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 12(1), 55–72.
- Kejaksaan Agung RI. (2020). *Laporan Tahunan Kejaksaan Republik Indonesia 2019*. Kejaksaan Agung RI.

- Kejaksaan Agung RI. (2021). Laporan Tahunan Kejaksaan Republik Indonesia 2020. Kejaksaan Agung RI.
- Kejaksaan Agung RI. (2022). Laporan Tahunan Kejaksaan Republik Indonesia 2021. Kejaksaan Agung RI.
- Kejaksaan Agung RI. (2023). Laporan Tahunan Kejaksaan Republik Indonesia 2022. Kejaksaan Agung RI.
- Kejaksaan Agung RI. (2025). Siaran pers: Penyerahan uang pengganti kerugian negara perkara korupsi CPO. Kejaksaan Agung RI.
- Kejaksaan RI. (2026). Petunjuk Teknis Nomor 01 Tahun 2026 tentang Audit Keuangan dan Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara di Lingkungan Kejaksaan Republik Indonesia.
- Kelley, H. H. (1973). The processes of causal attribution. *American Psychologist*, 28(2), 107–128.
- Kolb, D. A. (1984). *Experiential learning: Experience as the source of learning and development*. Prentice-Hall.
- Mahsitah, A., & Mahmudi, B. (2021). Atribusi dalam audit forensik: Tinjauan teoritis. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Keuangan*, 4(2), 201–215.
- Mangesti, C. A., Ayem, S., & Erawati, T. (2019). Pengaruh integritas, independensi, dan profesionalisme auditor terhadap kualitas hasil kerja auditor dengan etika auditor sebagai variabel moderating (Studi kasus BPKP DIY). *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 20(1), 88–102.
- Marbun, R. (2020). *Keuangan negara dan kerugian negara: Konsep, hukum, dan audit*. Penerbit Gramedia.
- Mautz, R. K., & Sharaf, H. A. (1961). *The philosophy of auditing*. American Accounting Association.
- Nugroho, A., & Setyawan, I. (2019). Teori keagenan dalam pengelolaan keuangan negara. *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 5(1), 45–58.
- Nunnally, J. C., & Bernstein, I. H. (1994). *Psychometric theory* (3rd ed.). McGraw-Hill.
- Pflugrath, G., Martinov-Bennie, N., & Chen, L. (2007). The impact of codes of ethics on decision making: Some insights from a New Zealand study. *Journal of Business Ethics*, 73(3), 319–335.
- Pratama, B. C., & Pasaribu, H. (2020). *Pengantar analisis data dengan SmartPLS*. Penerbit Andi.
- Republik Indonesia. (2003). *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*. Lembaran Negara RI Tahun 2003 No. 47.
- Sarwono, J., & Narimawati, U. (2015). *Membuat skripsi, tesis, dan disertasi dengan Partial Least Square SEM (PLS-SEM)*. Penerbit Andi.
- Sugiyono. (2019). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Sugiyono. (2024). *Metode penelitian bisnis: Pendekatan kuantitatif, kualitatif, kombinasi, dan R&D*. Alfabeta.
- Suharti, Anugerah, R., & Rasuli, M. (2017). The impact of working experience, professionalism, integrity, and independency on auditing quality: Auditors' ethics as the moderator. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 19(2), 75–89.
- Utami, N. K., Indrayani, E., & Ludvy, L. (2024). Etika memoderasi kualitas audit yang dipengaruhi pengalaman, integritas, dan akuntabilitas auditor. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis*, 24(1), 112–128.
- Wulandari, P. D., & Latrini, M. Y. (2024). Etika profesi memoderasi pengaruh independensi, integritas, dan skeptisisme terhadap kualitas audit BPK RI

Anam, dkk (2026)

Provinsi Bali. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 34(2), 401–418.