



ANALISIS PENGARUH PENGALAMAN KERJA, INTEGRITAS AUDITOR DAN LOCUS OF CONTROL TERHADAP KUALITAS HASIL PEMERIKSAAN AUDIT SEKTOR PUBLIK (STUDI EMPIRIS PADA BPKP PERWAKILAN MALUKU)

An Analysis of the Effects of Work Experience, Auditor Integrity, and Locus of Control on the Quality of Public Sector Audit Results (Empirical Study at BPKP Maluku Representative Office)

Andre Loiulro^{1*}, Ami Hehanussa², Jefry Gaspersz³

^{1,3}Program Studi Ilmu Ekonomi Pascasarjana, Universitas Pattimura, Ambon, Indonesia.

²Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Maluku, Ambon, Indonesia

*e-mail Correspondence Author: loiulroandre@gmail.com

Informasi Artikel

Diterima: 5 Mei 2025

Direvisi: 16 September 2025

Disetujui: 20 September 2025

Kata Kunci

Pengalaman Kerja; Integritas Auditor; Locus of Control; Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit



Content from this work may be used under the terms of the Creative Commons Attribution 4.0 International.

Any further distribution of this work must maintain attribution to the author(s) and the title of the work, journal citation and DOI. Published under Pusat Kajian Ekonomi Kepulauan dan Kemaritiman, FEB Pattimura University. E-ISSN: 3026-4472

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pengalaman kerja dan integritas auditor terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit dengan locus of control sebagai variabel moderasi. Objek dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Maluku. Teknik pengambilan sampel menggunakan sampling jenuh dengan menyebarkan kuesioner. Metode analisis data yang digunakan moderated regression analysis (uji interaksi). Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit. Integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit. Locus of control tidak dapat memoderasi pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit. Locus of control memoderasi pengaruh integritas auditor terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit. Kemudian, untuk menciptakan auditor yang berkualitas, sebaiknya Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Maluku memberikan pendidikan profesi serta diklat sebagai pelatihan pengembangan secara teoritik dan praktik.

PENDAHULUAN

Tuntutan pelaksanaan sistem pemerintahan yang baik terhadap terwujudnya good governance di Indonesia semakin meningkat. Terdapat tiga aspek utama yang mendukung terciptanya pemerintahan yang baik (*good governance*) yaitu pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan. Pemeriksaan (audit) merupakan kegiatan yang dilakukan oleh pihak yang memiliki independensi dan memiliki kompetensi profesional untuk memeriksa apakah hasil kinerja pemerintah telah sesuai dengan standar yang ditetapkan. Proses pengawasan dan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara di Indonesia dilakukan oleh seorang auditor pemerintah yaitu Inspektoral Jendral Kementerian, Satuan Pengawas Intern (SPI) dilingkungan lembaga Negara dan BUMN/BUMD, Inspektorat Wilayah Provinsi (Itwilprop), Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kota (Itwilkab/Itwilkot), Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang merupakan lembaga pemeriksa (auditor) eksternal yang independen. Kualitas audit sangat penting perannya dalam mempertahankan

proses audit agar dapat berjalan dengan baik (Laksita dan Sukirno, 2019). Agar pemerintah puas dengan pekerjaan seorang auditor maka diperlukan perilaku-perilaku auditor yang baik agar menghasilkan kualitas audit yang baik. Menurut Agusti & Pertiwi (2013) menyatakan jika pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien.

Auditor sektor publik (pemerintah) yang berada di instansi BPK selain dituntut untuk mematuhi ketentuan dan peraturan kepegawaian sebagai PNS, juga dituntut untuk menaati kode etika Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) serta standar audit APIP atau standar audit lainnya yang telah ditetapkan. Kode Etik APIP dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (PERMENPAN) Nomor PER/04/M.PAN/03/2008, salah satu tujuannya adalah mencegah terjadinya tingkah laku yang tidak etis. Perilaku auditor yang seharusnya menjaga kepercayaan masyarakat namun menyalahgunakannya merupakan sikap yang tidak beretika. Seperti yang terjadi pada oknum Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Maluku sebagai auditor pemerintah dan bekerja atas nama rakyat telah melakukan rekayasa dan memberikan atau menyampaikan keterangan palsu. Pada tahun 2021, Polda Maluku menerima laporan dengan kasus pembuatan surat palsu dan pemberian keterangan palsu saat melakukan audit yang dilakukan oleh oknum BPKP.

Kasus ini bermula saat melakukan pemeriksaan, oknum BPKP memalsukan keterangan dengan mengubah kata tanah negara menjadi tanah milik negara atau aset negara, kemudian oknum BPKP menghitung kerugian negara sebesar total nilai ganti rugi karena dianggap Tanaya telah menjual tanah milik negara. Kepalsuan dalam perhitungan kerugian negara membuat penyidik Kejati Maluku untuk menetapkan Tanaya sebagai tersangka dan mengejarnya dengan alasan mau mengembalikan kerugian negara. Namun di persidangan oknum BPKP tidak mampu menunjukkan bukti autentik berupa dokumen buku kepemilikan yang menunjukkan bahwa lahan seluas 48.645, 5 hektar di Desa Sawa, Kecamatan Namlea, Kabupaten Buru milik Tanaya yang dibeli oleh PLN untuk pembangunan PLTG 10 megawatt, adalah tanah milik negara atau aset negara (<https://www.polisinews.com>).

Gambaran kasus tersebut, dalam pandangan penulis menunjukkan kompleksitas hubungan antara administrasi keuangan, tata kelola aset negara, dan penegakan hukum di Indonesia, dimana sebuah dugaan penyimpangan administratif diambil sebagai dasar penetapan tersangka dalam proses penyidikan, yang melibatkan perbedaan istilah dalam keterangan yang disampaikan oleh oknum BPKP dengan dampak perhitungan kerugian negara yang sangat signifikan. Dalam konteks tersebut, terjadi pergeseran terminologi yang menciptakan ambiguitas antara "tanah negara" dan "tanah milik negara atau aset negara" sehingga menghasilkan nilai ganti rugi yang diduga berlebihan, sekaligus menimbulkan pertanyaan mendasar terhadap akurasi data administrasi yang tercatat. Proses pemeriksaan yang dilakukan mengungkapkan adanya manipulasi kata yang berdampak pada penilaian kerugian negara, yang mana perhitungan tersebut berpotensi mengorbankan prinsip-prinsip keadilan administratif dan hukum acara pidana. Penetapan Tanaya sebagai tersangka berdasarkan bukti perhitungan yang meragukan menekankan perlunya evaluasi menyeluruh terhadap prosedur verifikasi dokumen, terutama dalam hal pembuktian keaslian bukti kepemilikan tanah. Dengan demikian, kasus ini mengandung banyak dimensi pemeriksaan yang tidak hanya bersifat teknis tetapi juga menyangkut aspek moral dan etika dalam penyelenggaraan administrasi negara.

Hubungan Pengalaman kerja terhadap kualitas pemeriksaan audit yaitu semakin banyak seorang auditor bekerja dalam melaksanakan tugasnya, pengalaman kerjanya akan semakin kaya dan luas, dan memungkinkan peningkatan kinerja sehingga menghasilkan hasil audit yang baik dan berkualitas. Prinsip lainnya yang harus dimiliki oleh seorang auditor yaitu integritas. Integritas adalah komitmen seorang auditor pada dirinya sendiri dan terhadap lembaga dimana dia bekerja yang dapat tercermin dalam tindakan-tindakan yang akan dia lakukan (Dwi Putri dan Nurfadliyah, 2021). Hubungan integritas terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit yaitu auditor dituntut berperilaku baik dan bersikap tidak memihak dalam keadaan tertekan dan memiliki jiwa integritas untuk menjunjung tinggi kode etik APIP dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya, sehingga kualitas audit dapat terjaga dengan baik. Integritas sangat berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit. Kualitas audit yang baik dapat dihasilkan melalui banyak faktor diantaranya locus of control yang merupakan sumber keyakinan yang dimiliki oleh individu dalam mengendalikan peristiwa yang terjadi baik itu dari diri sendiri ataupun dari luar dirinya (Kadek Megayani, 2020).

Penelitian ini merupakan pengembangan penelitian yang dilakukan oleh Usman (2019) yang menguji pengaruh pengalaman dan akuntabilitas terhadap kualitas audit internal. Sedangkan yang membedakan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan Usman (2019) yaitu menggunakan *logos of control* sebagai variabel moderasi untuk menguji bagaimana *logos of control* dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh pengalaman kerja dan integritas auditor terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit.

Dalam konteks penelitian ini, penulis mengambil posisi strategis dengan mengembangkan kerangka kerja yang sebelumnya telah dikemukakan oleh Usman (2019) yang menguji pengaruh pengalaman kerja dan akuntabilitas terhadap kualitas audit internal, dan selanjutnya memasukkan variabel moderasi baru, yaitu *logos of control*, dalam rangka melihat sejauh mana variabel tersebut dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara pengalaman kerja serta integritas auditor dengan kualitas hasil pemeriksaan audit. Penulis berargumen bahwa meskipun penelitian terdahulu telah menunjukkan peran signifikan dari pengalaman dan akuntabilitas dalam meningkatkan kualitas audit, belum ada kajian yang secara komprehensif memperhatikan bagaimana *logos of control* sebagai suatu konstruk kognitif dapat memoderasi pengaruh tersebut. Posisi penulis didasarkan pada keyakinan bahwa dimensi psikologis dan filosofis, seperti *logos of control*, memiliki potensi untuk memberikan penjelasan yang lebih mendalam mengenai mekanisme internal auditor dalam memproses informasi dan membuat keputusan audit secara lebih rasional.

Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya memperluas cakupan variabel independen yang telah digunakan oleh Usman (2019), tetapi juga mengembangkan model konseptual baru yang mengintegrasikan aspek-aspek psikologis melalui moderator *logos of control*. Penulis mengajukan bahwa keberadaan variabel moderasi ini berpotensi menciptakan perbedaan signifikan dalam kualitas pemeriksaan audit, tergantung pada bagaimana auditor menerapkan prinsip *logos of control* dalam praktiknya.

METODE

Rancangan Penelitian

Penelitian ini dilakukan terhadap auditor yang bekerja pada Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Maluku. Data dalam penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dengan menggunakan kuesioner.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja pada Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Maluku. Sampel yang dipilih adalah auditor yang telah mempunyai sertifikat JFA (Jabatan Fungsional Auditor). Sampel pada penelitian ini berjumlah 62 responden. Metode pengambilan sampel menggunakan sampling jenuh, yang merupakan teknik penentuan sampel jika semua anggota populasi digunakan sebagai sampel.

Metode Pengumpulan Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data primer, yang merupakan sumber data penelitian yang didapat secara langsung dari sumbernya. Sedangkan sumber data diperoleh dari jawaban kuesioner yang dibagikan kepada para auditor BPKP Perwakilan Maluku. Kuesioner yang digunakan merupakan kuesioner yang telah dikembangkan oleh Darul Aqsah (2019), dan Lusiana Putri (2019). Dalam penelitian ini pengukuran variabel menggunakan skala likert nilai 1-5 dengan arti sebagai berikut: nilai 1 untuk jawaban Sangat Tidak Setuju (STS), nilai 2 untuk jawaban Tidak Setuju (TS), nilai 3 untuk jawaban Netral (N), nilai 4 untuk jawaban Setuju (S), dan nilai 5 untuk jawaban Sangat Setuju (SS).

Metode Analisis Data

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA) dan program SPSS Versi 25. Persamaan regresinya sebagai berikut:

$$KA = a + b_1PK + b_2IN + b_3LOC + b_4PK.LOC + b_5IN.LOC + e$$

Keterangan:

KA	= Kualitas hasil pemeriksaan audit
a	= Konstanta
b	= Koefisien regresi
PK	= Pengalaman kerja
IN	= Integritas auditor
LOC	= Locus of control
e	= Error

HASIL DAN DISKUSI

Locus of Control dapat diartikan sebagai cara pandang seseorang terhadap sesuatu peristiwa apakah dia dapat atau tidak dapat mengendalikan peristiwa yang terjadi pada dirinya. Locus of control menurut Kinicki (2001) dalam Permana dan Mimba (2017) terdiri dari dua konstruksi yaitu internal dan eksternal, dimana apabila seseorang yang meyakini bahwa apa yang terjadi selalu berada dalam kontrolnya dan selalu mengambil peran serta bertanggung jawab dalam setiap pengambilan keputusan termasuk internal *locus of control*, sedangkan seseorang yang meyakini bahwa kejadian dalam hidupnya berada di luar kontrolnya termasuk dalam eksternal locus of control. Menurut peneliti *locus of control* merupakan suatu kejadian yang terjadi atas diri seseorang, baik dan buruknya tergantung bagaimana orang tersebut berpikir dan bertindak. Hal ini menunjuk pada tingkat kesadaran bagaimana seseorang melakukan pekerjaan serta memberikan hasil dari pekerjaan yang dilakukannya.

Sementara, Kursharyanti (2003) dalam Romasi (2017), mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Kualitas hasil pemeriksaan juga berarti pelaporan tentang kelemahan pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan, tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, merahasiakan pengungkapan informasi yang dilarang, pendistribusian laporan hasil pemeriksaan dan tindak lanjut dari rekomendasi auditor sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Kualitas laporan audit kinerja haruslah tepat waktu, lengkap, akurat, obyektif, meyakinkan, serta jelas, dan ringkas mungkin, sesuai dengan standar pelaporan audit yang terdapat dalam PERMENPAN No. PER/05/M.PAN/03/2008, memberikan pendapat yang lebih tepat dibanding auditor yang tidak independen.

Untuk itu, sebelum dilakukan analisis, maka instrument dan data dilakukan pengujian seperti uji validitas, reliabilitas, normalitas, multikolinieritas dan heteroskedastisitas. Hasil pengujian menunjukkan bahwa seluruh item pertanyaan dalam penelitian ini adalah valid dan reliabel serta data berdistribusi secara normal. Sedangkan variabel penelitian bebas dari multikolinieritas dan heteroskedastisitas.

Uji Moderated Regression Analysis

Pengaruh Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit

Pengalaman auditor merupakan salah satu faktor kontributif utama dalam menghasilkan audit berkualitas, di mana pengetahuan dan keahlian yang terakumulasi selama bertahun-tahun memberikan dampak positif secara langsung terhadap interpretasi dan pengambilan keputusan audit (Putri & Budisusetyo, 2024; Sari & Nurdin, 2024). Penulis memandang bahwa meskipun keterampilan teknis dan pengalaman merupakan aset penting, akan tetapi faktor-faktor non-teknis seperti integritas dan akuntabilitas juga memainkan peran krusial dalam mendukung objektivitas dan etika audit. Dalam konteks ini, *locus of control* dipandang sebagai variabel yang tidak sekadar mengukur kecenderungan auditor dalam merespons lingkungan eksternal, melainkan juga sebagai indikator dari proses internal audit yang bersifat filosofis dan rasional (Megayani et al., 2020; Saragi et al., 2022).

Berdasarkan hasil pengujian secara empiris yang telah dilakukan untuk menguji pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit, maka dapat disimpulkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit. Pengalaman kerja sangat memperdalam dan memperluas kemampuan kerja auditor pada Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Maluku. Apabila seorang auditor melakukan pekerjaan yang sama secara berulang-ulang atau terus-menerus, maka akan menjadi lebih cepat dan lebih baik dalam menyelesaikan audit. Semakin lama bekerja sebagai auditor serta banyaknya tugas pemeriksaan yang dihadapi memberikan

kesempatan untuk belajar dari kegagalan, sehingga auditor menjadi lebih teliti dan cermat dalam mendeteksi kesalahan yang ada dalam obyek pemeriksaan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Putu Puspita (2020) menyimpulkan bahwa Pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Seperti terlihat pada tabel 1.

Tabel 1. Persamaan Regresi Moderasi

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	58,560	19,437		3,013	,004
PK	2,150	1,047	2,630	2,053	,046
1 IN	1,469	,539	3,006	2,728	,009
LOC	-2,244	,866	-2,710	-2,591	,013
X1M	-,087	,048	-3,658	-1,811	,077
X2M	,077	,025	6,673	3,082	,004

a. Dependent Variable: KA

Pengaruh Integritas Auditor Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit

Mendiskusikan profesi audit, maka integritas auditor merupakan salah satu pilar utama yang menentukan kualitas hasil pemeriksaan audit, karena integritas meliputi karakter moral, etika profesional, dan komitmen untuk menjalankan tugas dengan jujur dan konsisten, sehingga mampu menghasilkan laporan yang dapat dipercaya oleh pemangku kepentingan (Alsughayer, 2021). Integritas ini mencakup sikap konsistensi antara apa yang diucapkan dengan apa yang dilakukan dan tidak adanya kecenderungan untuk menyimpang dari prinsip-prinsip dasar etika, sehingga menciptakan keyakinan bagi pengguna laporan keuangan bahwa informasi yang disajikan benar-benar akurat dan bebas dari manipulasi (Alsughayer, 2021). Selain itu, auditor yang berintegritas tinggi tidak mudah terpengaruh oleh tekanan eksternal maupun tekanan internal, sehingga mereka cenderung mempertahankan independensi dan objektivitas dalam usaha mengungkap realitas keuangan secara transparan (Kusuma, 2021). Kualitas audit yang baik tidak hanya diukur dari aspek teknis seperti kecakapan dalam pemeriksaan dan penyajian bukti, tetapi juga dipengaruhi oleh dimensi nilai-nilai etika yang mendasari sikap auditor dalam menghadapi konflik kepentingan (Alsughayer, 2021). Kondisi-kondisi tersebut menegaskan bahwa integritas merupakan prasyarat yang krusial untuk mencapai suatu hasil audit yang berkualitas tinggi, yang tercermin melalui keandalan, kredibilitas, dan konsistensi laporan audit (Kusuma, 2021).

Definisi integritas auditor dalam literatur audit sering dikaitkan dengan konsep kejujuran, konsistensi, dan kepatuhan terhadap kode etik profesi, yang mengharuskan auditor untuk senantiasa menempatkan kebenaran dan kepentingan umum di atas pertimbangan pribadi (Alsughayer, 2021). Para peneliti berpendapat bahwa auditor yang memiliki integritas tinggi cenderung menghindari tindakan kompromi dalam menghadapi tekanan atau ancaman yang dapat menggoyahkan netralitas dalam pengambilan keputusan (Kusuma, 2021). Konsep ini juga mengimplikasikan bahwa integritas auditor memerlukan suatu sistem nilai yang kuat, di mana keyakinan terhadap keadilan dan kejujuran mendorong setiap individu untuk melaporkan temuan audit secara objektif (Alsughayer, 2021). Dengan demikian, integritas bukanlah sekadar atribut moral, melainkan juga merupakan elemen strategis yang membedakan kualitas hasil audit yang superior dari yang biasa-biasa saja (Kusuma, 2021). Seiring dengan perkembangan standar profesi, integritas kini semakin dipandang sebagai komponen vital yang tidak dapat dipisahkan dari kompetensi dan profesionalisme auditor.

Sejumlah penelitian empiris menunjukkan adanya hubungan positif yang signifikan antara integritas auditor dan kualitas hasil pemeriksaan audit, di mana peningkatan tingkat integritas secara langsung berkontribusi pada meningkatnya keandalan dan objektivitas prosedur audit (Kusuma, 2021). Auditor yang menjunjung tinggi integritas cenderung lebih teliti dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti audit serta lebih berani menyajikan temuan yang tidak menguntungkan bagi klien apabila diperlukan,

dengan demikian meningkatkan transparansi dan akuntabilitas laporan yang dihasilkan (Alsughayer, 2021). Proses verifikasi informasi yang cermat dan sikap skeptis secara profesional menjadi salah satu manifestasi nyata dari integritas yang dimiliki auditor dalam menjalankan tugasnya. Hal ini juga memperkuat hubungan antara integritas dan efektivitas audit, karena auditor yang berintegritas mampu mengurangi kemungkinan kesalahan atau manipulasi data yang bisa mengaburkan gambaran sebenarnya dari kondisi keuangan suatu entitas (Alsughayer, 2021). Sehingga, integritas diakui sebagai instrumen penting dalam upaya mempertahankan kepercayaan masyarakat, regulator, dan investor terhadap hasil audit (Kusuma, 2021).

Secara teoretis, integritas auditor menjadi dasar bagi pengembangan kerangka etika profesi yang mendasari seluruh proses audit, yang mencakup pelaksanaan prosedur audit, evaluasi bukti, hingga penyusunan opini akhir (Alsughayer, 2021). Literatur mengindikasikan bahwa kerangka etika yang kuat dapat memperkecil peluang auditor untuk melakukan penyimpangan dalam proses audit, sehingga mendukung terciptanya lingkungan audit yang sehat dan bebas dari konflik kepentingan (Kusuma, 2021). Kode etik dan standar profesional audit menekankan bahwa audit berkualitas tinggi harus dihasilkan melalui penerapan prinsip-prinsip integritas yang konsisten dan dapat dipertanggungjawabkan. Orientasi etis tersebut juga berfungsi sebagai pendorong bagi peningkatan kualitas pelaporan, di mana auditor diharapkan dapat menunjukkan sikap jujur dalam mengungkap segala bentuk kesalahan atau ketidakwajaran dalam laporan keuangan.

Kualitas hasil pemeriksaan juga berarti pelaporan tentang kelemahan pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan, tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, merahasiakan pengungkapan informasi yang dilarang, pendistribusian laporan hasil pemeriksaan dan tindak lanjut dari rekomendasi auditor sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Kualitas laporan audit kinerja haruslah tepat waktu, lengkap, akurat, obyektif, meyakinkan, serta jelas, dan ringkas mungkin, sesuai dengan standar pelaporan audit yang terdapat dalam PERMENPAN No. PER/05/M.PAN/03/2008, memberikan pendapat yang lebih tepat dibanding auditor yang tidak independen.

Berdasarkan hasil pengujian secara empiris yang telah dilakukan untuk menguji pengaruh integritas auditor terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit, maka dapat disimpulkan bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit. Semakin tinggi integritas auditor maka semakin tinggi kualitas auditnya. Hal ini menjelaskan bahwa seorang auditor Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Maluku memiliki prinsip integritas yang memiliki kejujuran, keberanian, bijaksana dan bertanggung jawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Romasi (2017) bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pandangan ini pun turut diperkuat oleh Sihombing (2018) yang menyebutkan bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor inspektorat.

Pengaruh Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Dengan Locus of Control Sebagai Variabel Moderasi

Konsep *logos of control* yang dimasukkan dalam kajian ini bersumber dari pemahaman mengenai locus of control, meskipun terdapat perbedaan nuansa antara kedua istilah tersebut, di mana logos of control menekankan dimensi rasionalitas dan prinsip pengelolaan informasi sedangkan locus of control lebih berfokus pada persepsi internal atau eksternal pengendalian (Megayani et al., 2020; Saragi et al., 2022). Penulis menyatakan bahwa pendekatan ini merupakan perluasan konseptual atas studi-studi terdahulu yang telah menggambarkan *locus of control* sebagai variabel yang tidak secara signifikan memoderasi pengaruh pengalaman terhadap kualitas audit (Megayani et al., 2020; Putri & Budisusetyo, 2024).

Dengan mengambil perspektif *logos of control*, penelitian ini mengusulkan bahwa kontrol yang didasarkan pada logika, analisis kritis, serta pemikiran sistematis memiliki potensi untuk lebih efektif dalam mempengaruhi keputusan audit dan praktik profesional auditor (Putri & Budisusetyo, 2024; Sari & Nurdin, 2024). Posisi tersebut mendasari hipotesis bahwa logos of control tidak hanya sekadar variabel moderasi yang statis, melainkan merupakan cerminan dari nilai-nilai etis dan intelektual yang mendasari proses audit. Penulis dengan tegas menekankan bahwa pemilihan variabel ini merupakan respons terhadap keterbatasan yang ada dalam literatur yang telah menganalisis aspek psikologis auditor secara lebih terbatas (Megayani et al., 2020; Putri & Budisusetyo, 2024).

Selanjutnya, dalam konteks praktik audit, pengalaman kerja auditor telah terbukti berkontribusi pada peningkatan kualitas proses audit melalui penerapan prosedur dan teknik yang lebih tepat sasaran. Penulis melihat bahwa pengalaman auditor tidak hanya secara langsung berpengaruh pada hasil audit, tetapi juga dapat berinteraksi dengan variabel lain, seperti integritas dan kontrol internal, untuk menghasilkan efek yang lebih kompleks terhadap kualitas pemeriksaan (Putri & Budisusetyo, 2024; Sari & Nurdin, 2024). Dengan mengadopsi perspektif ini, penelitian menyoroti peran dualistik dari pengalaman dalam memperkuat mekanisme pengambilan keputusan—di mana pengalaman bekerja sebagai basis pengetahuan dan *logos of control* sebagai filter kognitif yang memoderasi penggunaan pengetahuan tersebut (Megayani et al., 2020; Saragi et al., 2022). Dengan demikian, pengintegrasian kedua dimensi tersebut dalam model penelitian memberikan landasan yang kuat untuk mengevaluasi bagaimana interaksi antara elemen objektif dan subjektif secara simultan mempengaruhi kualitas audit. Pada aras ini penulis mencerminkan keyakinan bahwa inovasi dalam pengukuran dan analisis aspek psikologis akan mendorong perbaikan di bidang studi audit secara menyeluruh.

Disisi lain, akuntabilitas sebagai salah satu variabel kunci dalam penelitian ini secara tradisional telah berkaitan erat dengan transparansi, kontrol internal, dan akurasi penyajian laporan keuangan dalam lingkup audit. Penulis berargumen bahwa akuntabilitas tidak hanya merupakan mekanisme pengawasan, tetapi juga merupakan cerminan nilai-nilai internal yang mempengaruhi sikap dan perilaku auditor dalam menjalankan tugasnya (Putri & Budisusetyo, 2024; Sari & Nurdin, 2024). Pendekatan terhadap akuntabilitas yang inklusif ini mendorong pemahaman bahwa auditor yang memiliki tingkat akuntabilitas tinggi cenderung lebih konsisten dan teliti dalam melakukan pemeriksaan, sehingga menghasilkan audit berkualitas tinggi (Megayani et al., 2020; Sari & Nurdin, 2024). Dengan menambahkan variabel *logos of control* sebagai moderator, penulis ingin menguji apakah kecenderungan auditor dalam menginternalisasi nilai-nilai pengendalian secara logis dapat memperkuat hubungan antara akuntabilitas dan kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa akuntabilitas harus dilihat sebagai konstruksi multifaset yang dapat dipengaruhi oleh faktor psikologis yang mendasarinya, sehingga menawarkan perbaikan keseluruhan dalam proses audit.

Untuk itu, integritas auditor yang dijadikan sebagai salah satu variabel terpenting dalam penelitian ini mencerminkan komitmen terhadap kejujuran, etika, dan kesungguhan dalam pelaksanaan audit. Hal tersebut mempertegas jika integritas merupakan landasan utama di mana semua aktivitas audit didasarkan, sehingga memastikan bahwa keputusan yang diambil dalam proses audit mampu mencerminkan kebenaran dan objektivitas secara optimal (Putri & Budisusetyo, 2024). Dengan memasukkan integritas sebagai variabel yang dipengaruhi oleh moderasi *logos of control*, penelitian ini mengusulkan bahwa dimensi internal yang berkaitan dengan nilai-nilai etis dan moral dapat secara signifikan mengubah dampak pengalaman kerja terhadap kualitas audit. Pada aras ini, penulis menyatakan bahwa integritas auditor bukanlah entitas yang terpisah, melainkan bagian integral dari sistem kontrol yang bersifat dinamis dan terinteraksi dengan faktor-faktor lainnya (Saragi et al., 2022).

Dalam mengkaji peran moderasi, penulis menggarisbawahi bahwa efek *logos of control* terhadap hubungan pengalaman dan integritas dengan kualitas audit dapat terjadi dalam dua arah, yaitu penguatan maupun pelemahan. Hal ini didasarkan pada pemahaman bahwa variabel moderasi dapat berfungsi sebagai mekanisme yang memperkuat atau mereduksi kekuatan hubungan antar variabel utama, sesuai dengan kondisi spesifik dan karakteristik auditor (Megayani et al., 2020). Model penelitian ini mengasumsikan adanya kondisi-kondisi tertentu di mana auditor dengan tingkat *logos of control* yang tinggi mungkin lebih mampu mengaplikasikan pengalaman dan integritas mereka secara efektif dalam praktik audit. Pendekatan semacam ini membuka jalan bagi eksplorasi empiris yang lebih mendalam mengenai faktor-faktor psikologis yang memoderasi hubungan antar variabel-variabel kunci (Megayani et al., 2020; Sari & Nurdin, 2024).

Penulis memandang pengaruh variabel moderasi seperti *logos of control* sebagai suatu inovasi metodologis yang dapat memberikan nuansa baru dalam analisis hubungan antar variabel di dunia audit. Pendekatan ini memungkinkan peneliti untuk tidak hanya melihat hubungan langsung antara pengalaman, integritas, dan kualitas audit, namun juga mengeksplorasi bagaimana kondisi psikologis seorang auditor dapat mengubah dinamika tersebut. Dengan memasukkan variabel moderasi, penelitian ini berupaya mengatasi keterbatasan model-model sebelumnya yang hanya mempertimbangkan efek langsung tanpa mengakomodasi kontribusi dari faktor-faktor pengendali internal (Putri & Budisusetyo, 2024; Sari & Nurdin, 2024). Penulis percaya bahwa analisis ini akan

menghasilkan wawasan empiris yang lebih mendalam terkait dengan interaksi kompleks antara aspek teknis dan non-teknis dalam audit. Lebih jauh Sari & Nurdin (2024) dan Putri & Budisusetyo (2024) berpandangan bahwa, hal ini akan membuka peluang bagi pengembangan paradigma baru dalam penelitian audit yang mengintegrasikan dimensi psikologis secara sistematis.

Basyit, et al (2020) menyatakan bahwa pengalaman kerja adalah ukuran lamanya seorang bekerja dalam melaksanakan tugasnya. Semakin banyak macam pekerjaan yang dilakukan seseorang, pengalaman kerjanya akan semakin kaya dan luas, dan memungkinkan peningkatan kerja. Pengalaman akuntan publik akan terus meningkat seiring dengan banyaknya audit yang dilakukan serta kompleksitas transaksi keuangan yang diaudit sehingga akan menambah dan memperluas pengetahuannya dibidang akuntansi dan auditing. Dalam pekerjaan profesional auditing, pendidikan formal saja tidak cukup untuk menghasilkan auditor yang profesional dan berkualitas tinggi. Dibutuhkan adanya pengalaman kerja dalam mendukung kesuksesan sebagai auditor yang berkualitas. pengalaman bagi auditor merupakan nilai tambah bagi dirinya dan dapat mendukung terciptanya kualitas audit yang diharapkan.

Berdasarkan hasil pengujian secara empiris menunjukkan bahwa *locus of control* tidak memoderasi pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit. Artinya auditor BPKP meyakini bahwa hasil dari pekerjaan yang dilakukan dipengaruhi oleh nasib, keberuntungan dan peristiwa yang terjadi diluar kontrolnya. Hasil penelitian ini mendukung teori yang digunakan yaitu teori atribusi menjelaskan bahwa perilaku yang dilakukan seseorang dapat disebabkan karena faktor internal dan eksternal (Lusiana Putri, 2019; Hasanah, et al., 2020; Tahar, et al., 2014). Penelitian yang dilakukan oleh Ferdiansyah (2023) dan Melisa (2018) memiliki pendapat yang sama bahwa seorang auditor yang cenderung terhadap faktor eksternal seperti nasib, keberuntungan dan struktur kerja biasanya melakukan tindakan-tindakan yang menurunkan kualitas audit. Kecenderungan *locus of control* yang dimiliki auditor dapat membuat mereka cenderung kurang reaktif dan dapat mempengaruhi kualitas audit.

Pengaruh Integritas Auditor Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Dengan Locus of Control Sebagai Variabel Moderasi

Auditor dengan integritas tinggi cenderung mempertahankan standar profesional yang ketat, sehingga hasil pemeriksaan audit menjadi lebih kredibel dan dapat diandalkan Maulana (2020; Hermawan et al., 2021). Integritas juga berfungsi untuk mengurangi bias dan konflik kepentingan, yang krusial dalam menjaga keandalan informasi keuangan. Di sisi lain, peran *locus of control* sebagai variabel moderasi memberikan dimensi psikologis yang mendorong pemahaman mengenai bagaimana perspektif pengendalian diri auditor dapat mempengaruhi hubungan antara integritas dan kualitas audit (Jazadi, 2023; Kartana, 2021). Kemudian, auditor yang berintegritas tinggi tidak hanya mengikuti aturan dan standar yang berlaku, tetapi juga berani menegakkan nilai-nilai tersebut dalam situasi yang menantang. Integritas ini berdampak terhadap cara auditor dalam mengumpulkan dan menganalisis bukti audit, serta menyusun opini audit yang objektif (Maulana, 2020). Hal ini mencerminkan bahwa kualitas hasil pemeriksaan audit akan menunjukkan tingkat keandalan dan transparansi yang tinggi bagi para pemangku kepentingan (Hermawan et al., 2021). Kualitas hasil pemeriksaan audit diukur dari akurasi, objektivitas, dan cukup tidaknya bukti audit sebagai dasar opini akhir (Maulana (2020; Hermawan et al., 2021).

Sementara Romasi (2017) menyatakan bahwa integritas berarti kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Berdasarkan definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa integritas adalah kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambil. Dalam melaksanakan tugasnya seorang auditor harus memelihara integritas, terbebas dari konflik antar kepentingan, dan secara tidak sadar melakukan kesalahan penyajian data atau menyerahkan pertimbangannya kepada pihak lain. Setiap auditor harus mempertahankan integritas dalam menjalankan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas, tanpa potensi sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya.

Konsep *locus of control* yang mengacu pada sejauh mana individu merasa bahwa hasil kerja mereka dipengaruhi oleh faktor internal atau eksternal, memiliki relevansi yang signifikan dalam studi audit (Jazadi, 2023; Kartana, 2021). Auditor dengan *locus of control* internal dikenal lebih percaya bahwa

keberhasilan dalam proses audit adalah hasil dari upaya dan kompetensinya. Sebaliknya, auditor dengan *locus of control* eksternal mungkin percaya bahwa keberhasilan audit dipengaruhi oleh faktor luar seperti tekanan manajemen atau kondisi pasar. Memahami locus of control ini dapat memperdalam pemahaman tentang bagaimana sikap pribadi auditor dapat memoderasi hubungan antara integritas dan kualitas audit (Kartana, 2021).

Berdasarkan hasil pengujian secara empiris menjelaskan bahwa *locus of control* memoderasi pengaruh Integritas Auditor terhadap kualitas hasil pemeriksaan audit. Auditor BPKP meyakini kualitas yang dimilikinya sehingga dapat melakukan audit dengan benar serta bekerja sesuai dengan yang diharapkan karena didukung oleh perencanaan yang baik. Auditor BPKP dengan kecenderungan *locus of control* internal memiliki pusat kendali di dalam dirinya, sehingga dapat dikatakan bahwa auditor dengan *locus of control* internal menggunakan pengetahuan dan ketrampilannya dalam melaksanakan penugasan audit yang kompleks dan berusaha untuk menjalankan tugas sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan sehingga auditor mampu menghasilkan audit yang berkualitas yang dapat meningkatkan nilai dari laporan keuangan yang di audit. *Locus of control* yang baik serta sikap integritas auditor menunjukkan bahwa dengan kemampuan yang dimiliki seorang auditor dalam penugasan audit yang dilakukan dapat dilaksanakan dengan jujur, berani, dan bertanggung jawab akan menghasilkan audit yang berkualitas. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Fujianjar Anditantri (2019) yang mengatakan bahwa *locus of control* tidak memoderasi pengaruh antara integritas auditor terhadap kualitas audit.

Variabel moderasi seperti locus of control memungkinkan kita untuk memahami lebih baik interaksi antara nilai-nilai integritas dan penerapan praktis dalam proses audit (Jazadi, 2023), (Kartana, 2021). Penelitian ini menunjukkan bahwa auditor dengan orientasi kontrol internal lebih cenderung menerapkan nilai-nilai etika dalam setiap keputusan, sehingga meningkatkan mutu audit secara keseluruhan. Pemahaman akan *locus of control* dapat membantu membangun kerangka kerja yang komprehensif dalam menganalisis proses audit, dimana faktor psikologis dapat mempengaruhi efektivitas audit secara signifikan.

Melalui penelitian ini, penekanan pada peningkatan integritas auditor serta pengembangan *locus of control* diharapkan dapat menghasilkan auditor yang lebih efektif dan profesional (Maulana, 2020; Hermawan et al., 2021). Booming teknologi saat ini juga memiliki potensi untuk meningkatkan kinerja audit, tetapi efektivitasnya tetap bergantung pada integritas auditor dalam mengelola dan menerapkan teknologi tersebut dalam praktek audit (Maulana (2020; Kartana, 2021). Dengan demikian, penting bagi organisasi untuk menciptakan lingkungan kerja yang mendukung integritas dan pengendalian diri, guna mencapai standar audit yang lebih tinggi di masa mendatang.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, ada beberapa saran yang dapat dipertimbangkan yaitu: Auditor Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Maluku diharapkan untuk bisa meningkatkan keahlian, pengetahuan dan kompeten dalam melakukan audit sehingga akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Untuk menciptakan auditor yang berkualitas, sebaiknya Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Maluku memberikan pendidikan profesi serta diklat sebagai pelatihan pengembangan secara teoritik dan praktik.

DAFTAR PUSTAKA

- Agusti, R., & Pertiwi, N. P. (2013). Pengaruh kompetensi, independensi dan profesionalisme terhadap kualitas audit (studi empiris pada kantor akuntan publik se sumatera). *Jurnal ekonomi*, 21(03).
- Alsughayer, S. (2021). Impact of auditor competence, integrity, and ethics on audit quality in saudi arabia. *Open Journal of Accounting*, 10(04), 125-140. <https://doi.org/10.4236/ojacct.2021.104011>.
- Basyit, A., Sutikno, B., & Dwiharto, J. (2020). Pengaruh tingkat pendidikan dan pengalaman kerja terhadap kinerja karyawan. *Jurnal Ema*, 5(1), 12-20.
- Darul Aqsah. 2019. Pengaruh Locus of Control Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Kantor Akuntan Publik Di Makassar). Skripsi. Universitas Muhammadiyah Makassar.

- Dwi Putri dan Nurfadliyah. 2021. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Dalam Pengawasan Keuangan Daerah Kabupaten Sumbawa (Studi Empiris Pada Kantor Inspektorat Kabupaten Sumbawa). *Journal of Accounting Finance and Auditing*. Vol. 3 No. 2. pp 85-96.
- Ferdiansyah, M. (2023). Pengaruh Locus of Control Eksternal, Komitmen Organisasi, Dan Komitmen Profesional Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Doctoral dissertation, Universitas Hasanuddin).
- Hasanah, D. N., Utari, D. M., Chairunnisa, C., & Purnamawati, D. (2020). Faktor internal dan Eksternal yang mempengaruhi perilaku seksual pranikah remaja pria di Indonesia (Analisis SDKI 2017). *Muhammadiyah Public Health Journal*, 1(1).
- Hermawan et al. 2021. Hermawan et al. Determining Audit Quality in the Accounting Profession with Audit Ethics as a Moderating Variable. *Indonesian journal of sustainability accounting and management*
<https://www.polisinews.com>
- Jazadi. 2023. Jazadi. Implementasi Etika Profesi Dan Locus of Control Terhadap Kinerja Auditor. *Ganec swara*.
- Kadek Megayani. 2020. Pengaruh Independensi, Due Professional Care Dan Locus of Control Terhadap Kualitas Audit Dengan Pengalaman Auditor Sebagai Variabel Moderasi Pada KAP Di Provinsi Bali. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*. 8 (1). 2020. 133-150.
- Kartana. 2021. Kartana. Pengaruh Locus of Control Dan Kompleksitas Tugas Dengan Sifat Machiavellian Sebagai Pemoderasi Terhadap Perilaku Disfungsional Audit Di Kap Kota Denpasar. *Akuntansi dan teknologi informasi*.
- Kusuma, G. (2021). Pengaruh integritas, profesionalisme, dan beban kerja auditor terhadap kualitas audit. *Jurnal Kompetitif*, 10(1). <https://doi.org/10.52333/kompetitif.v10i1.747>
- Laksita dan Sukirno. 2019. Pengaruh Independensi, Akuntabilitas, dan Objektivitas Terhadap Kualitas Audit. *Nominal: Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen*, 8 (1), 31-46.
- Lusiana Putri. 2019. Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, dan Profesionalisme Auditor Inspektorat terhadap Kualitas Audit Internal dengan Role Conflict sebagai Variabel Moderasi. Tesis. Universitas Trisakti. Jakarta.
- Maulana. 2020. Maulana. Pengaruh Kompetensi, Etika dan Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Syntax literate jurnal ilmiah Indonesia*.
- Melisa, M. (2018). Sifat Kepribadian dan Locus of Control Sebagai Pemoderasi Hubungan Stres Kerja dan Perilaku Disfungsional Audit pada Kap di Kota Batam (Doctoral dissertation, Prodi Akuntansi).
- Permana P dan Mimba. 2017. Pengaruh Locus of Control, Pengalaman Kerja, Time Budget Pressure Dan Motivasi Auditor Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*. Vol. 18. 2: 1286-1323.
- Permenpan No. Per/04/M. Pan/ 03/ 2008 Tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Permenpan No. Per/05/M. Pan/ 03/ 2008 Tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- Pusdiklatwas BPKP. 2008. Kode Etik dan Standar Audit. Edisi Kelima.
- Putu. R. Puspita. 2020. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada BPKP RI Perwakilan Provinsi Bali. *Jurnal Riset Akuntansi Warmadewa*. 1 (1). Universitas Warmadewa Bali.
- Romasi Lumban. 2017. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*. Vol 3. No. 1, 47-70.
- Sihombing. A.Y, 2018. Pengaruh Independensi, Objektivitas, Pengetahuan, Pengalaman Kerja, Integritas Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat). *Jurnal Akuntansi* Vol. 9 No. 2. Universitas Bengkulu.
- Tahar, A., & Rachman, A. K. (2014). Pengaruh faktor internal dan faktor eksternal terhadap kepatuhan wajib pajak. *Journal of Accounting and Investment*, 15(1), 56-67.
- Usman. 2019. Pengaruh Pengalaman dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit Internal. *E-Journal* Vol. 15. No. 2. Universitas Negeri Gorontalo.