***AUDIT FORENSIC :***

**ANALISIS PERILAKU MENYIMPANG SEBAGAI UPAYA PENCEGAHAN TINDAK PIDANA KORUPSI**

*Oleh : Suhartanto, Ak.MM,CFrA\**

***Abstrak :***

Upaya pemberantasan korupsi tidak efektif jika hanya mengandalkan pada tindakan represif, dengan melakukan upaya-upaya penindakan oleh aparat penegah hukum, seperti kepolisian, kejaksaan dan Komisi Pemberantasan Korupsi. Tindakan represif, selain memerlukan energi yang besar, sumber dana yang besar, serta waktu yang lama, juga tidak mampu mengembalikan dan memulihkan kerugian keuangan negara secara optimal. Oleh karena itu, upaya pencegahan harus lebih diefektifkan untuk mampu mencegah adanya suatu tindak pidana korupsi. Upaya pencegahan tindak pidana korupsi secara mendasar harus dilakukan dengan menganalisis sumber utama tindak korupsi yaitu dengan melakukan analisis perilaku menyimpang baik pada individu maupun organisasi pelaku penyimpangan. Melalui analisis perilaku menyimpang, akan diketahui faktor pendorong utama (stimulus) terjadinya tindak pidana korupsi, baik faktor stimulus yang bersifat internal (sisi psikologis, biologis dan hak asasi manusia), maupun stimulus eksternal berupa peluang dan kesempatan yang mendorong orang berbuat penyimpangan. Dengan analisis perilaku menyimpang tersebut, program pencegahan perilaku menyimpang tindak pidana korupsi dapat dibangun dan diselenggarakan pada instansi pemerintah/organisasi. Kunci utama keberhasilan upaya pencegahan ini terletak pada komitmen, konsistensi dan keteladan pimpinan dalam upaya pencegahan tindak pidana korupsi.

1. **Pendahuluan**

Semakin maraknya kasus tindak pidan korupsi (TPK), semakin meningkatkan upaya penindakan-penindakan yang dilakukan oleh aparat penegak hukum, baik Kejaksaan, Kepolisian maupun Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK). Upaya penindakan seakan berbanding lurus dengan tindak pidana korupsi; artinya, semakin gencarnya upaya penindakan, justru TPK juga semakin meningkat, baik dalam kuantitas maupun kualitasnya. Selain itu, upaya penindakan tidak banyak membawa hasil yang menggembirakan yaitu pemulihan kerugian keuangan negara, bahkan sebaliknya, energi bangsa ini banyak terkuras habis untuk menangani kasus TPK yang tidak kunjung selesai.

Upaya penindakan yang banyak menghabiskan energi bangsa dengan hasil yang kurang optimal serta tidak menimbulkan efek jera, menyadarkan pada beberapa pakar untuk beralih strategi pemberantasan TPK dengan lebih meningkatkan pendekatan pencegahan (*preventif*) daripada penindakan (*represif*). TPK tidak sekedar kejahatan kriminal biasa yang disebabkan karena kelemahan sistem hukum dan administrasi kelemahan, tetapi TPK sudah lebih merupakan suatu penyakit kejiwaan baik yang menyerang pada perorangan (individual), kelompok (organisasi) dan bahkan sudah menjadi penyakit sosial masyarakat. Maka upaya pencegahan TPK harus melibatkan unsur kejiwaan seseorang, kelompok maupun sosial masyarakat dengan melakukan suatu analisis penyimpangan perilaku, sebagai upaya pencegahan agar kejahatan TPK tidak sempat terjadi. Upaya preventif ini menjadi tugas seluruh masyarakat dan bangsa Indonesia serta tidak hanya mengandalkan aparat penegak hukum. Dengan melakukan pencegahan ini, semua orang dapat melakukan kontribusi untuk melakukan tindakan pemberantasan korupsi secara substansial sampai dengan akar permasalahannya dan dilakukan secara terpadu (komprehensif) dengan upaya peningkatan kualitas pembinaan dan pengembangan sumber daya manusia, sebagai aset bangsa.

Artikel ini akan menguraikan secara ringkas suatu teknik analisis perilaku menyimpang baik secara perorangan maupun organisasional yang merupakan penyebab utama dari suatu tindakan penyimpangan, khususnya tindakan pidana korupsi.

1. **Perilaku Menyimpang**
2. **Pengertian**

Perilaku menyimpang secara [sosiologis](http://id.wikipedia.org/wiki/Sosiologi) diartikan sebagai setiap perilaku yang tidak sesuai dengan [norma-norma](http://id.wikipedia.org/wiki/Norma_sosial) yang ada di dalam [masyarakat](http://id.wikipedia.org/wiki/Masyarakat). Perilaku seperti ini terjadi karena seseorang mengabaikan norma atau tidak mematuhi patokan baku dalam masyarakat. Perilaku tindak pidana korupsi secara sosislogis dipandang sebagai suatu suatu perilaku menyimpang. Untuk mengetahui dan mempelajari faktor-faktor yang menyebabkan perilaku menyimpang sehingga seseorang melakukan tindak pidana korupsi ini, beberapa pakar menjelaskannya melalui Teori Perilaku Menyimpang atau Teori Kriminologi.

Upaya untuk mempelajari perilaku menyimpang serta mengenali faktor-faktor peyimpangan perilaku sangat penting, khususnya bagi pejabat negara yang bertugas menyusun produk perundang-undangan serta aparat penegak hukum. Bagi para pejabat penyusun undang-undang, mengenali faktor-faktor penyebab perilaku menyimpang baik pada individu maupun organisasi sangat bermanfaat dalam rangka penyusunan ketentuan tentang pencegahan dan pengendalian perilaku menyimpangan yang merugikan masyarakat umum, sehingga undang-undang mampu mencegah terjadinya penyimpangan (*fraud*). Sedangkan bagi aparat penegak hukum, analisis perilaku menyimpang tersebut sangat bermanfaat untuk melakukan tindakan penegakan hukum bagi seseorang yang telah melakukan tindakan penyimpangan (*fraud*), sehingga dengan pengenaan hukuman tersebut, menimbulkan efek jera bagi manusia yang lain untuk tidak mencoba-coba melakukan penyimpangan (*fraud*).

1. **Teori Perilaku Menyimpang /Kriminologi**

Salah satu ilmu kriminologi yang yang mempelajari tentang perialku menyimpang sehingga menimbulkan suatu tindakan kriminal atau kejahatan (*fraud*) adalah **Teori Stimulus Respon**. Menurut teori ini, perbuatan menyimpang (*respon*) merupakan hasil dari adanya dorongan atau suatu kejadian yang mengharuskan seseorang *(stimulus)* untuk melakukan perbuatan menyimpang. Menurut sosiolog dan psikolog, gabungan dari stimulus dan respon akan menciptakan suatu perilaku tertentu. Pada saat tindak *fraud* tersebut diketahui, seorang yang melakukan *fraud* akan memberikan alasan bahwa tindakan tersebut dilakukan hanya bersifat sementara dan akan segera mengembalikannya. Alasan tersebut biasanya selalu diucapkan oleh seseorang pada saat awal melakukan tindak *fraud*. Namun pada saat tidak ada seorangpun yang menyadari tindak *fraud* yang dilakukannya dan karena merasa berhasil melakukannya, biasanya pelaku fraud akan terdorong terus mengulangi perbuatan tersebut. Satu hal yang dapat mencegahnya untuk mengulangi perbuatan tersebut hanya rasa bersalah yang berasal dari dirinya sendiri.

Pemahaman terhadap stimulus dan respon merupakan kesempatan terbaik untuk memodifikasi cara berperilaku seseorang yaitu dengan cara mengembangkan suatu metode yang dapat mendorong seseorang melakukan tindakan-tindakan yang baik untuk mengurangi hal-hal yang bersifat tidak baik dan melawan hukum. Berdasarkan teori ini, maka tindakan korupsi (*fraud)* yang merupakan suatu respon dapat diidentifikasi faktor pendorongnya (stimulus). Salah satu teori ini antara lain Teori GONE yang dikembangkan oleh Jack Bologne (Modul Diklat Audit Forensic, BPKP: 2007) menjelaskan bahwa terdapat 4 (empat) faktor yang mendorong seseorang melakukan perbuatan menyimpang yaitu (a) ***Greed*** atau keserakahan, berkaitan dengan adanya perilaku serakah yang secara potensial ada di dalam diri setiap orang; (b). ***Opportunity***atau kesempatan, berkaitan dengan keadaan organisasi atau instansi atau masyarakat yang sedemikian rupa sehingga terbuka kesempatan bagi seseorang untuk melakukan kecurangan terhadapnya; (c). ***Needs*** atau kebutuhan, berkaitan dengan faktor-faktor yang dibutuhkan oleh individu-individu untuk menunjang hidupnya yang menurutnya wajar; dan (d) ***Exposure*** atau pengungkapan, berkaitan dengan tindakan atau konsekuensi yang akan dihadapi oleh pelaku kecurangan apabila pelaku ditemukan melakukan kecurangan. Sementara itu, Dr. Donald Cressey (Modul Diklat Audit Forensic, BPKP: 2007) mengembangkan Teori Segitiga Fraud(*Fraud Triangle Theory)* yang menyatakan bahwa seseorang berperilaku menyimpang (*fraud*) harus didukung adanya tiga unsur yaitu (1) *pressure* atau adanya tekanan yang meliputi tekanan keuangan (*financial pressure),* tekanan lingkungan dunia kerja *(work-related pressure),*  maupun tekanan lainnya seperti kebiasaan buruk *(vices*) berjudi, minuan keras narkoba dll.; (2) *opportunity* atau kesempatan yaitu berupa kelemahan sistem pengendalian internal , dan (3) *rationalization* atau pembenaran.

Perilaku menyimpang biasanya dimulai dari suatu dorongan sesaat perilaku perorangan (individu) dalam suatu organisasi, seperti adanya tekanan keuangan. Namun demikian, jika penyimpangan tersebut tidak dicegah dan diberikan sanksi, maka perilaku tersebut akan diteruskan dan akhirnya menjadi kecanduan (*addict*). Jika kecanduang perilaku menyimpang ini berlanjut, akan berpengaruh kepada anggota lainnya,sehingga dapat berkembang menjadi perilaku menyimpang suatu organisasi.

1. **Analisis Perilaku Menyimpang Pada Individu**

Dalam melaksanakan analisis perilaku menyimpang pada perorangan (individu), perlu mempertimbangkan pendapat beberapa pakar yang mengemukakan teorinya tentang dorongan seseorang melakukan perilaku menyimpang.

* Teori *Classical Criminology* (Modul Audit Forensic, BPKP:2007) yang dikembangkan olehCesaria Beccaria dari Italia dan Jeremy Bentham dari Inggris menyatakan bahwa pada dasarnya setiap orang memiliki kesempatan untuk memilih bertindak kriminal jika didukung keuntungan yang besar, namun jika orang tersebut menyadai terdapat sanksi yang diterapkan secara tegas maka yang bersangkutan tidak akan melakukan tindak kriminal. Perilaku kriminal akan semakin menarik jika hasilnya lebih besar dari penderitaan yang akan diperoleh.
* *Routine Activities Theory* menjelaskan bahwa perilaku menyimpang atau kriminal dipengaruhi oleh 3 elemen yaitu tersedianya sasaran yang cocok, tidak ada petugas atau pengawas yang tangguh dan terdapat motivasi pendorong. Perilaku kriminal atau menyimpang akan terjadi jika ada pertemuan antara niat dan kesempatan pada saat yang sama sehingga mendorong seseorang untuk melakukan tindak kriminal.
* Dr. Cesare Lombroso dengan *Biological Theory* mengemukakan bahwa bahwa perilaku kriminal lebih ditentukan oleh kondisi fisik seseorang seperti wajah jelek, bentuk tubuh yang tidak simetris, bodoh dll. Cesare berpendapat pelaku kriminal sudah ditentukan dari sejak seseorang dilahirkan. Teori ini semakin berkembang seiring dengan perkembangan teori genetika yang merupakan hasil penelitian Richard Herrstein dan Charles Murray yang menyatakan bahwa kecerdasan yang rendah dan tindak kriminal memiliki hubungan yang erat dan kecerdasan yang rendah tersebut dapat diturunkan secara genetis.
* Beberapa pakar mengkaitkan perilaku menyimpang dengan faktor psikologi pelakunya seperti *Cognitive Theory, integrated theory, dan conditional theory. Cognitive theory* menekankan pada perkembangan moral dan intelektual yang tidak sesuai atau tidak seimbang sebagai pendorong perilaku menyimpang. Teori ini sering juga disebut sebagai *Personality Theory* yang mempercayai bahwa sifat tertutup seseorang berhubungan secara signifikan dengan kasus kasus tindak kriminal yang terjadi. Integrated Theory yang dikembangkan oleh James Q. Wilson dan Richard J. Hermstein menjelaskan bahwa perilaku kriminal adalah sebuah pilihan yang dipengaruhi oleh faktor biologis dan psikologis. *Conditioning Theory* dikembangkan oleh H.J. Eysenck yang menyatakan bahwa kegagalan dan rasa frustasi mendapatkan kepuasan sesuai standar masyarakat merupakan penyebab utama perilaku kriminal.
* *Social Structure Theory*menyatakan bahwa faktor lingkungan dan tempat tinggal akan mempengaruhi tingkat kriminalitas pada suatu daerah tertentu. Tingkat kriminalitas di daerah strata sosial yang rendah akan cenderung lebih tinggi dibandingkan dengan daerah dengan strata sosial yang lebih tinggi. Dalam kelompok teori ini terdapat *Theory of Anomie atau Strain Theory*menyatakan bahwa tindak kriminal adalah akibat langsung dari rasa frustrasi dan kemarahan seseorang yang tidak mampu mendapatkan keberhasilan baik secara sosial maupun finansial seperti yang diharapkannya. Teori lainnya adalah *Social Process Theory* yang menyatakan bahwa tindak kriminal merupakan fungsi sosialisasi individu dan interaksi sosial psikologis manusia yang diperoleh dari berbagai macam organisasi, institusi dan proses pergaulan sehingga berdasarkan teori ini setiap orang sebenarnya memiliki potensi untuk menjadi pelaku tindak kriminal.

Berdasarkan beberapa teori perilaku menyimpang tersebut dapat disimpulkan bahwa pada dasarnya perilaku menyimpang disebabkan oleh faktor internal pelaku perilaku menyimpang dan faktor eksternal di luar pelaku perilaku menyimpang. Faktor internal lebih disebabkan oleh faktor-faktor psikologis, faktor biologis serta kebebasan manusia untuk melakukan pilihan untuk berlaku curang atau tidak; sedangkan faktor eksternal lebih banyak dipengaruhi oleh kondisi lingkungan yang memberikan kesempatan untuk melakukan kecurangan serta tidak adanya pengawasan dari orang lain atau petugas yang berwenang.

1. **Analisis Perilaku Menyimpang Pada Organisasi**
2. **Penyebab Perilaku Menyimpang Organisasi**

Struktur sosial yang penuh dengan kompetisi menimbulkan erosi (pengikisan) terhadap norma-norma memberikan motivasi untuk berbuat jahat (*misconduct*) yang mendorong perilaku menyimpang untuk memperoleh dan mencapai tujuannya dengan segala cara. Jika tujuan ditempatkan di atas norma, maka norma akan kehilangan kekuatan untuk mengatur perilaku. Hal ini menimbulkan “*anomie*” atau kondisi tanpa norma yang mendorong pada tidak taat hukum (*lawlessness*).

Dalam bisnis, kesuksesan ekonomi tidak hanya berupa pengakuan kultural, tetapi juga kemampuan untuk bertahan *(survival*). Suatu organisasi harus mencari laba, dan laba akan menjadi indikator utama prestisenya dalam masyarakat. Pendeknya uang berperang penting dalam dunia bisnis. Untuk itu diperlukan kemampuan lobi, dimana sering hukum merepresentasikan kompromi antara pembuatnya (*legislator or regulator*) dengan mereka yang mengaturnya. Kondisi inilah yang menimbulkan suatu organisasi (korporasi) melakukan suatu tindakan perilaku menyimpang.

Secara garis besar, penyebab kejahatan organisasi dan *white collar crime*, dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga) jenis, yaitu:

* *Individual Pathology* (*blame the individual*) Kejahatan disebabkan sifat manusia itu sendiri, yaitu motivasi mengejar kesenangan pribadi. Kebanyakan penjahat mempunyai sifat-sifat *impulsive* (menurutkan kata hati), agresif, kejam/bengis, rakus, *risk taker*, dll
* Organizational *Pathology* (*blame the organization*) : Kejahatan ekonomi dan politik dapat disebabkan karena situasi di dalam organisasi itu sendiri, seperti organisasi tersebut “inherently criminogenic”, struktur dan kultur dalam organisasi lebih memprioritaskan keuntungan di atas segalanya, rendahnya moral staf dan *top manager* dll.
* *Socio-cultural pathology* (*blame principles of western societies: capitalism, consumerism, materialism*). Kuatnya dorongan dari budaya kapitalis, konsumerisme, materialisme, dan *expectation of success*, menyebabkan individu menghalalkan segala cara untuk mencapai tujuannya.

1. **Kesempatan Organsiasi Dalam Perilaku Menyimpang**

Kesempatan organisasi untuk melanggar peraturan berbuat melanggar hukum dapat terjadi dalam proses bisnis yang kompleks baik dalam stuktur maupun dalam proses transaksi bisnisnya. Proses bisnis yang mengunakan komputer dalam seperjuta detik dan dalam jumlah yang besar membuka kesempatan untuk berbuat salah dengan kemungkinan terdeteksi yang minimum.

1. **Kekomplekan Struktur Organisasi :**

* Semakin besar organisasi, semakin besar kemungkinan terjadinya pelanggaran atau perilaku menyimpang organisasi.
* Semakin besar organisasi, akanmengakibatkan semakin terspesialisasi sehingga meningkatkan kemungkinman untuk menyimpang. Spesialisasi juga menyembunyikan aktivitas ilegal, khususnya jika tugas-tugas dalam perusahaan terpisah dan tidak berhubungan.
* Seiring dengan pertumbuhan organisasi, maka akan semakin sulit mengontrol departemennya. Para eksekutif perusahaan besar tidak dapat mengontrol semua unit dan hanya bergantung pada cabang/anak perusahaan untuk melaksanakan kebijakan perusahaan.
* Jarak antara top ekesekutif dan cabang/anak perusahaan akan menimbulkan *authority leakage.* Kebocoran/gap/ leakage ini memungkinkan anak/cabang, periset perusahaan, akuntan, atau departemen lainuntuk melakukan kejahatan tanpa adanya jaminan bahwa pengendalian internal akan mampu mengecek/ mendeteksi kejahatan tersebut.

1. **Kekomplekan Sifat Transaksi**

* Transaksi diantara organisasi-organisasi yang kompleks dapat menambah potensi untuk melakukan kejahatan dengan menjadikannya sebagai alat yang sah untuk mengejar sumberdaya yang terbatas dan memberi kesempatan untuk menyembunyikan perilaku yang melanggar hukum.
* Semakin bertambah kompleks transaksi semakin jarang terdapat transaksi informal. Pertukaran diantara perusahaan tersebut bersifat formal, kompleks, dan impersonal.
* Dewasa ini perkembangan teknologi komputer untuk mencatat dan melakukan transaksi bisnis sangatlah pesat. Sistem komputer dan akuntansi menggunakan *specialized language*, artinya peraturan dan prosedur yang mengatur pencatatan dan pemrosesan perdagangan akan berbeda diantara perusahaan, begitu juga peralatan (*hardware*) dan bahasa (*software*) yang digunakan. Mengingat perbedaan tersebut, perusahaan mensyaratkan suatu tingkat kepercayaan ketika melakukan bisnis dengan pihak luar.
* Sistem akuntansi yang kompleks meningkatkan potensi “kreasi akuntansi” dan kemungkinan kecurangan (*fraud*). Rekayasa pembukuan menjadi lebih mudah dengan adanya komputer.
* Peningkatan kecepatan komputer dan efisiensinya juga membuat kemungkinan untuk memperoleh keuntungan dengan cara melanggar hukum juga semakin cepat dan efisien.

1. **Mengenali Indikator Perilaku Menyimpang**

Berdasarkan analisis faktor pendorong (*stimulus*) perilaku menyimpang baik pada individu maupun organisasi sebagaimana diuraikan di atas, maka perlu diikuti dengan pengenalan terhadap beberapa indikator (*symptoms*) perilaku menyimpang. W. Steve Albrecht dalam bukunya *Fraud Examination* membagi gejala tindak kecurangan tersebut menjadi enam jenis, yaitu (1) keganjilan akuntansi, (2) kelemahan pengendalian intenal, (3) keganjilan analitis, (4) gaya hidup yang boros, (5) kelakuan yang tidak biasa, dan (6) adanya pengaduan.

Secara detail, beberapa indikator atau *symptoms* adanya perilaku menyimpang terlihat pada hal-hal di bawah ini, antara lain :

1. Indikator Umum perilaku menyimpang antara lain :

* perilaku yang tidak taat atau cenderung membelokkan dan melanggar aturan,
* memindahkan kesalahan kepada pihak lain,
* mendorong agar kebijakan yang ada dihapuskan atau setidaknya agar tidak dilaksanakan,
* hubungan yang sangat erat dan tidak wajar dengan rekanan, indikasi suap baik dalam bentuk uang maupun dalam bentuk pelayanan,
* tidak adil terhadap rekanan lain dan senantiasa mengistimewakan rekanan tertentu,
* pemberian hadiah berupa barang yang mahal dan mewah, perlakuan khusus yang disamarkan dalam kontrak, kontrak jangka panjang yang tidak pernah dievaluasi (*Evergreen Contact*),
* Gaya hidup konsumtif dan mewah yang tidak mencerminkan kondisi keuangan sesungguhnya,
* tidak pernah cuti, datang ke kantor selalu paling awal dan pulang selalu paling akhir, selalu bekerja di akhir minggu dan hari libur.

1. Indikator perilaku menyimpang pada Dunia Usaha, antara lain :

* terdapat pembayaran diatas harga normal
* terdapat konflik kepentingan,
* Standar etika tidak jelas sehingga dalam pelaksanaannya terdapat standar yang berbeda untuk orang yang berbeda.
* Moral karyawan merosot
* Terdapat dokumen yang hilang. Penghilangan dokumen dilakukan dengan tujuan untuk menutupi jejak tindak *fraud* agar tidak ditemukan pada saat dilakukan audit.
* Terdapat keluhan yang berlebihan dari pelanggan.

1. Indikator perilaku menyimpang pada Individual, antara lain :

* Terdapat masalah pribadi atau keluarga yang sangat serius.
* Berada dalam tekanan keuangan yang sangat besar.
* Sedang mengalami stress.
* Terdapat upaya untuk menyembunyikan dokumen dan berupaya mencegah ditemukannya dokumen tersebut.
* Kebutuhan akan uang dalam jumlah besar, biasanya keadaan ditujukkan pelaku *fraud* yang merupakan pejudi berat, pengguna obat-obatan terlarang dan alkohol.

1. Indikator perilaku menyimpang pada Organisasi, antara lain :

* Manajemen didominasi oleh sekelompok orang dan dewan pengawasan tidak bekerja secara efektif.
* Tingkat pergantian pegawai inti dibagian akuntansi dan keuangan sangat tinggi.
* Birokrasi yang berbelit di bagian akuntansi dan pengawasan intern.
* Tingkat pergantian konsultan hukum, auditor dan penasehat profesional lainnya sering terjadi.
* Pemisahan tugas pencatatan dan penerimaan tidak memadai
* Terlibat jauh dalam kegiatan yang bersifat spekulasi.
* Terdapat perasaan dibayar terlalu rendah, tidak puas atau frustrasi dengan pekerjaannya, kinerjanya tidak diakui secara memadai dan menganggap pekerjaannya dalam bahaya
* Senantiasa memberikan alasan yang konsisten atas kinerja yang buruk..
* Sistim komunikasi dan pelaporan sangat jelek..

1. Indikator perilaku pemyimpang dalam Proses Kegiatan, antara lain :

* Tidak tersedia mekanisme untuk melakukan pengujian terhadap suatu kegiatan seperti untuk mengetahui penjualan hanya kepada pelangga tertentu yang mampu membayar atau hanya rekanan mampu yang digunakan.
* Terdapat kesenjangan respon antara manajemen, rekanan, auditor, pihak bank, atau penasehat hukum.
* Manajemen menekan pengendalian intern atau mendapat prioritas terakhir.
* Terdapat indikasi bahwa informasi keuangan tidak dapat dipercaya.
* Kegagalan yang berkesinambungan untuk memperbaiki kelemahan pengendalian intern.
* Petugas tidak terlibat dalam langsung dalam pelaksanaan kegiatan..
* Pengendalian manajemen terhadap kegiatan usaha tidak memadai.
* Pembayaran dilakukan tanpa didukung dokumen yang memadai atau dilakukan pada tempat yang tidak umum atau kepada rekanan yang tidak jelas.
* Jejak audit tidak lengkap, dokumen-dokumen penting hilang atau rusak.
* Garis wewenang dan tanggung jawab tidak jelas.
* Prosedur otorisasi transaksi tidak memadai..
* Auditor internal jarang melakukan reviu.
* Tidak terdapat pemisahan yang memadai antara bagian yang menguasai
* aset secara fisik dengan bagian pencatatan aset tersebut.
* Pengamanan secara fisik tidak memadai.
* Tidak terdapat kebijakan yang jelas dan sama untuk seluruh karyawan.
* Gagal dalam memelihara catatan disiplin dan sanksi pegawai.
* Memberikan kepercayaan yang berlebihan pada karyawan inti.
* Sistem penggajian tidak sesuai dengan level tanggungjawab..
* Gagal dalam mendisiplinkan pelanggar kebijakan organisasi.
* Informasi tentang aturan, disiplin dan aturan perilaku dalam organisasi tidak memadai.

1. **Membangun Strategi Pencegahan Perilaku Menyimpang**

Berdasarkan hasil analisis perilaku menyimpangdengan mengetahui faktor pendorong perilaku menyimpang serta mengenali berbagai indikator perilaku menyimpang baik pada perorangan (individu) maupun organisasi, maka perlu dibangun suatu sistem sistem pencegahan perilaku menyimpang, khususnya perilaku tindak pidana korupsi di instansi pemerintah. Pada dasarnya, upaya pencegahan perilaku menyimpang (*fraud*) adalah upaya-upaya yang harus dilakukan untuk menghilangkan motivasi serta peluang yang membuka timbulnya perilaku menyimpang (*Eliminate the Motivation and/or Opportunity to Commit Fraud*).

* 1. **Penanggungjawab :**

Penanggungjawab upaya pencegahan ini adalah pimpinan instansi /organisasi sebagai pengelola (manajer) suatu instansi pemerintah/organisasi. Hal ini sesuai dengan ketentuan perundangan perbendaharaan negara (UU Nomor 1 tahun 2004) bahwa presiden, pimpinan kementerian/lembaga, kepala daerah bertanggungjawab atas penyelengaraan sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP).

* 1. **Tujuan dan Sasaran :**

Tujuan sistem pencegahan perilaku *fraud* adalah untuk menghilangkan motivasi seseorang/individual serta menutup peluang atau kesempatan orang maupun organisasi untuk melakukan penyimpangan (*fraud*)

Sasaran tindakan pencegahan perilaku fraud adalah :

* karyawan/pegawai secara perorangan (individual)
* organisasi/instansi pemerintah
* lingkungan sosial.

* 1. **Strategi Program**

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) telah menginisiasi strategi pemberantasan korupsi dengan pendekatan Pencegahan, Investigasi dan Edukasi (PIE). Dalam upaya pencegahan perilaku *fraud* ini, maka strategi tersebut dapat diterapkan sebagai berikut :

1. Strategi Pencegahan, yaitu startegi yang bertujuan untuk menghilangkan motivasi dan kesempatan unutk melakukan perilaku fraud, dengan metode :

* membangun nilai-nilai individu (*personal values*) serta nilai-nilai budaya organisasi (*organization values*) melalui pengembangan budaya kerja dan nilai-nilai organisasi
* membangun dan menyelenggarakan sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP) sebagaimana diamanatkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008.

1. Strategi Edukasi yaitu sosialisasi program anti korupsi kepada masyarakat atau kelompok masyarakat untuk meningkatkan kewaspadaan dan kesadaran masyarakat untuk turut serta berpartisipasi dalam mencegah perilaku korupstif para aparatur pemerintah serta meningkatkan upaya partisipasi masyarakat dalam melakukan pengawasan masyarakat terhadap praktik korupsi di lingkungan sosial.
   1. **Aktivitas Program**
2. Membangun dan Mengembangkan Nilai-nilai dan Etika dan menstraransformasi nilai-nilai dan etika organisasi tersebut menjadi budaya organisasi (*corporate culture*). Aktivitas yang dapat dilakukan dalam membangun budaya organisasi khususnya budaya jujur , ingetritas dan antikorupsi, antaralain :

* Komitmen yang sungguh-sungguh dan jujur dati pucuk pimpinan (*top leader*), keteladanan kepemimpinan (*tone of the top*).
* Menciptakan lingkungan kerja yang kondusif yang mampu mengurangi tekanan para karyawan untuk melakukan tindakan korupsi
* Proses rekruitmen pegawai yang selektif serta upaya pengembangan sumber daya manusia melalui pengembangan karir, promosi, renumerasi, program pelatihan pegawai hingga pembinaan pegawai menjelenag usia pensiun
* Peningkatan disiplin pegawai serta penerapan sanksi yang konsisten dan berkeadilan bagi pelaku penyimpangan yang telah terbukti bersalah.

1. Mengevaluasi dan Mengembangkan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah serta Program Pencegahan Anti Pentimpangan *(Fraud Control Plan)*

* Organisasi hendaknya proaktif mengurangi kesempatan dengan (1) mengidentifikasi risiko kecurangan, (2) mengambil tindakan mengurangi risiko yang diidentifikasi, (3) implementasi dan monitoring pengendalian internal / preventif dan detektif serta tindakan pencegahan lainnya.
* Mengembangkan sistem pengendalian internal yang efektif termasuk dikembangkannya lingkungan pengendalian, sistem informasi yang efektif dan aman, aktivitas pengendalian dan monitoring.
* Manajemen mengevaluasi implementasi pengendalian internal yang berkaitan dengan bidang-bidang yang merupakan risiko lebih tinggi dari tindakan kecurangan, termasuk proses penyusunan laporan keuangan.

1. Mengoptimalkan upaya pengawasan baik oleh aparat pengawasan internal, aparat pengawasan eksternal serta mendorong partisipasi masyarakat dalam pengawasan. Hal ini dilakukan dengan melakukan sosialisasi dan upaya edukasi kepada masyarakat /kelompok masyarakat untuk meningkatkan kesadaran terhadap bahaya korupsi, serta mendorong kepadamasyarakat untuk tindak terlibat dalam melakkukan TPK dengan aparatur pemerintah serta melakukan dan meningkatkan partisipasi pengawasan terhadap tindak pidana korupsi yang dilakukan oleh apatratur pemerintah.
2. **Simpulan dan Rekomendasi**
   1. Upaya penindakan (*represif*) kasus-kasus tindak pidana korupsi oleh aparat penegak hukum tidak efektif dalam upaya pemberantasan tindak pidana korupsi. Selain menghabiskan energi yang besar, dana yang banyak serta waktu yang lama, hasil pemulihan kerugian keuangan negarapun tidak signifikan. Oleh karena itu, upaya represif penindakan TPK perlu diimbangi dengan upaya pencegahan (*preventif*) dari masing-masing organisasi instansi pemerintah dengan mengembangkan strategi pencegahan tindakan atau perilaku menyimpang (*fraud*),khususnya terhadap tindak pidana korupsi.
   2. Analisis perilaku menyimpang merupakan suatu metode pencegahan perilaku menyimpang (TPK) dengan mengenali faktor pendorong (*stimulus*) terjadinya perilaku menhyimpang. Stimulus perilaku menyimpang bisa berasal dari faktor internal manusia yang bersifat hakiki sifat kemanusiaan, psikologis serta faktor biologis. Faktor eksternal diluar unsur manusia yaitu kondisi kantor atau lingkungan kerja sertalingkungan sosial yang membuka peluang dan kesempatan orang untukmelakukan tindakan perilaku menyimpang. Faktor stimulus perilaku menyimpang inilah yang seharusnya menjadi sasaran tindakan pencegahan tindakan perilaku menyimpang.
   3. Melalui analiais perilaku menyimpang, dapat pula dikenali beberapa indikator atau symptoms terjadinya perilaku menyimpang yang memberikan sinyal peringatan dini bagi manajemen untuk melakukan tindakan-tindakan pencegahan perilaku menyimpang. Indikator tersebut meliputi indikator umum perilaku menyimpang, indikator perilaku menyimpang pada indvidu , indikator perilaku menyimpang pada organisasi, indikator perilaku menyimpang pada dunia usaha, indikator perilaku menyimpang pada proses kegiatan. Indikator tersebut merupakan *symptom* yang perlu diwaspadai akan menimbulkan perilaku menyimpang, tetapi belum tentu merupakan indikasi telah terjadi perilaku menyimpang.
   4. Melalui pengenalan terhadap stimulus perilaku menyimpang serta indikasitornya (*symptoms*), maka kami merekomendasikan kepada manajemen pimpinan untuk mengembangkan strategi pencegahan agar tindakan perilaku menyimpang tidak sampai terjadi, khusus yang terkait dengan tindak pidana korupsi. Beberapa upaya yang dapat dilakukan oleh pimpinan puncak untuk membangun sistem pencegahan perilaku menyimpang antara lain :

* Membangun dan mengembangkan nilai-nilai/Etika dan menstraransformasi nilai-nilai/etika organisasi tersebut menjadi budaya organisasi *(organization culture)*.
* Mengevaluasi dan Mengembangkan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah serta Program Pencegahan Anti Pentimpangan (*Fraud Control Plan*)

Komitmen, sikap konsistensi serta keteladanan kepemimpinan dari masing-masing pimpinan puncak organisasi/instansi pemerintah merupakan faktorkunci keberhasilan pemberantasan dalam upaya pencegahan tindak pidana korupsi di Indonesia.

**Daftar Pustaka.**

Agustian, Ary Ginanjar.2010. *Accelerated Cultural Transformation.* Jakarta.ESQ Consulting.

BPKP.2007. Perilaku Menyimpang (*Fraud*) dalam Modul 2 Audit Forensic. Bogor. Pusdiklatwas BPKP.

BPKP.2007. Pencegahan dan Pendeteksian Fraud dalam Modul 3 Audit Forensic, Bogor. Pusdiklatwas BPKP.

*\*) Penyusun adalah Widyaiswara Madya Pada Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan, BPKP.*