

**BAB VI**  
**SIMPULAN, IMPLIKASI,**  
**KETERBATASAN DAN SARAN PENELITIAN**

**6.1 Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dan kinerja aparatur pemerintah dengan tata kelola pemerintahan sebagai pemoderasi. Penelitian ini dilakukan di lingkungan Pemerintah Daerah Kabupaten Malang dengan jumlah sampel sebanyak 234 orang. Data dalam penelitian ini dianalisis dengan menggunakan metode analisis *Structural Equation Modeling* (SEM). Metode SEM yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Partial Least Squares* (PLS). Oleh karena itu hasil penelitian ini membuktikan bahwa:

1. Tingginya partisipasi dalam menyusun anggaran dapat menurunkan senjangan anggaran. Seperti yang diharapkan bahwa meningkatnya partisipasi dalam menyusun anggaran dapat meningkatkan fungsi pengawasan antar individu yang ada dalam internal SKPD, sehingga dapat mengendalikan adanya senjangan anggaran.
2. Partisipasi umumnya dinilai dengan pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja. Dengan tingginya partisipasi dalam menyusun anggaran, maka dapat meningkatkan kinerja pegawai.
3. Partisipasi yang berarti melibatkan semua pihak yang berwenang dalam penyusunan anggaran memiliki komitmen dan bertanggung jawab untuk mencapai tujuan yang sudah disusunnya. Demikian halnya dengan tata kelola pemerintahan yang membuktikan bahwa tata kelola pemerintahan

memperkuat pengaruh partisipasi dalam menyusun anggaran dalam meningkatkan kinerja.

4. Penelitian ini menunjukkan bahwa penyusun anggaran dapat membuat senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi yang memfasilitasi pencapaian anggaran. Jika anggaran tercapai, maka penilaian terhadap kinerja terlihat bagus. Dapat disimpulkan bahwa pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran berkomitmen untuk menghindari perilaku senjangan anggaran, sehingga dapat meningkatkan kinerja manajerial.
5. Bukti penelitian ini menyimpulkan bahwa anggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah melalui senjangan anggaran. Bukti penelitian ini merupakan bukti baru yang berarti bahwa didukungnya hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini dengan model mediasi dalam dalam proses penyusunan anggaran APBD pada pemerintah daerah. Bukti empiris ini menjadi dasar untuk menilai bahwa anggaran partisipatif dapat meningkatkan kinerja serta dapat menurunkan senjangan anggaran.
6. Tata kelola pemerintahan tidak memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa tata kelola pemerintahan bukan suatu yang bisa dikontrol oleh pemerintah daerah karena sudah ditetapkan oleh pemerintah pusat. Pada pemerintahan, pemimpin SKPD lebih banyak “diberi”, tidak ada kreatifitas dalam menentukan atau memutuskan kebijakan, sehingga memiliki keseragaman di setiap SKPD. Maka dari itu, kuat atau tidaknya tata kelola pemerintahan tidak dapat dijelaskan dan tidak dapat menentukan baik tidaknya tata kelola pemerintahan melalui peran antara pengaruh anggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran.

## 6.2 Implikasi Penelitian

Hasil penelitian menunjukkan bahwa:

1. Teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah teori atribusi yang pada dasarnya menyatakan bahwa perilaku individu ditentukan oleh adanya *internal forces* dan *external forces*. Hasil penelitian ini menemukan hasil yang mampu menguraikan penerapan teori tersebut. Anggaran partisipatif yang pada dasarnya merupakan kontrol dari penyusun anggaran atas masing-masing individu terbukti mampu menurunkan senjangan anggaran melalui *internal force* yang dirasa dimilikinya, baik pengetahuan/kemampuan penganggaran, maupun pengetahuan tentang prinsip tata kelola pemerintahan.
2. Tata kelola pemerintahan tidak menjadi pemoderasi pengaruh anggaran partisipatif dengan senjangan anggaran. Hal ini juga sesuai dengan teori atribusi yang menyatakan bahwa individu cenderung bertindak berdasarkan pengalamannya. Oleh karena itu masing-masing individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran menghasilkan kerja sama dan komunikasi. Dalam hal ini *external forces* yang berperan lebih besar, sehingga menyebabkan tata kelola pemerintahan tidak mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh anggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran.
3. Sebaliknya, untuk pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja aparatur pemerintah, tata kelola pemerintahan memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja aparatur pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa *internal forces* sangat berperan dalam membangun perilaku partisipan. Partisipasi pegawai dalam menyusun anggaran dapat meningkatkan penerimaan tujuan dan membuat pegawai memiliki

komitmen dan tanggung jawab yang tinggi terhadap tujuan, sehingga merasa menjadi bagian dari penciptaan tujuan tersebut. Hal tersebut juga sejalan dengan teori penetapan tujuan yang menyatakan bahwa peningkatan kinerja lebih besar melalui penetapan tujuan secara partisipatif dibanding penetapan tujuan tanpa partisipasi.

### **6.3 Keterbatasan dan Saran**

Penelitian masih mengandung beberapa keterbatasan yang perlu mendapat kajian lebih lanjut, yaitu:

1. Ada beberapa indikator dalam item kuesioner yang mengadaptasi dari sektor swasta, sedangkan penelitian ini meneliti pada sektor publik. Penelitian selanjutnya perlu adanya pengembangan indikator item kuesioner yang disesuaikan dengan sektor publik.
2. Hasil penelitian menunjukkan bahwa senjangan anggaran memediasi sebagian dari pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja aparatur pemerintah. Hal ini berarti bahwa tidak semua responden menganggap bahwa untuk mendapatkan kinerja yang baik tidak selalu menurunkan senjangan anggaran dalam menyusun anggaran.
3. Penelitian selanjutnya disarankan dapat memperluas cakupan penelitian karena dimungkinkan adanya variabel-variabel lain seperti pemahaman regulasi anggaran, sistem pengendalian, kepemimpinan atau variabel lainnya yang dapat bertindak sebagai mediasi pada pengaruh tersebut agar penelitian dapat digeneralisir.