

## HISTORIOGRAFI AKUNTANSI INDONESIA MASA MATARAM KUNO (ABAD VII-XI MASEHI)

Novrida Qudsi Lutfillah<sup>1)</sup>  
Eko Ganis Sukoharsono<sup>2)</sup>

Universitas Wijaya Putra, Jl. Benowo 1-3, Surabaya  
Universitas Brawijaya, Jl. MT. Haryono 165 Malang  
Email: vrie\_dha05@yahoo.com

**Abstract. *Historiography of Indonesian Accounting in The Ancient Mataram Kingdom Era (VII-XI Century).*** *Historiography or historical writing in the history of sciences is the culmination of the entire history of the research activities. Historiography accounting in Indonesia can be seen in the study of accounting history of the Singosari Kingdom (1222-1292) and the study of accounting history during the reign of King Udayana, Bali (989-1011). This study used social archeology method as an analytical tool to explore the accounting historiography in the Ancient Mataram Kingdom (8-11 century AD), focusing on Taxation Accounting. Recording and reporting activities of taxation as the royal income indicates that the activity occurs contains the value of "Sepi ing Pamrih, Rame ing Gawe."*

**Abstrak: *Historiografi Akuntansi Indonesia pada Masa Mataram Kuno (Abad VII-XI Masehi).*** *Historiografi atau penulisan sejarah dalam ilmu sejarah merupakan titik puncak seluruh kegiatan penelitian sejarah. Historiografi akuntansi di Indonesia dapat dilihat pada penelitian tentang sejarah akuntansi masa kejayaan Kerajaan Singosari (1222-1292) dan penelitian sejarah akuntansi pada masa pemerintahan Raja Udayana Bali (989-1011 Masehi). Penelitian ini menggunakan metode sosial arkeologi sebagai alat analisis dalam mengeksplorasi historiografi akuntansi di Jawa masa Kerajaan Mataram Kuno (abad 8-11 Masehi), dengan fokus pada Akuntansi Perpajakan. Pencatatan dan pelaporan aktivitas perpajakan sebagai pendapatan kerajaan mengindikasikan bahwa aktivitas yang terjadi mengandung nilai *Sepi ing Pamrih, Rame ing Gawe*.*

**Kata kunci:** Historiografi, Akuntansi, Perpajakan, Mataram Kuno

Ilmu sejarah merupakan salah satu bagian dari ilmu pengetahuan sosial yang mempunyai obyek pengkajian yang cukup luas, tidak hanya mengkaji tentang masa lalu tetapi sejarah mengkaji peristiwa atau kejadian beberapa detik yang lalu (sekarang) dan tentunya membuat suatu prediksi untuk masa selanjutnya. Historiografi atau penulisan sejarah dalam ilmu sejarah merupakan titik puncak seluruh kegiatan penelitian sejarah, di mana seluruh daya pikiran dikerahkan untuk menghasilkan suatu sintesis dari temuan penelitian menjadi tulisan yang utuh. Tahap ini membutuhkan pikiran dan analisis kritis penulis sejarah, bukan sekedar keterampilan teknis yang berdasar kutipan dan catatan (Sjamsuddin 2007:156)

Akuntansi ada dan berkembang seiring waktu yang berjalan. Akuntansi masa lalu adalah sejarah, akuntansi masa sekarang adalah kenyataan dan akuntansi masa datang adalah impian atau khayalan yang dapat terwujud menjadi kenyataan (Sukoharsono 2005). Mengetahui Luca Pacioli adalah hasil dari mempelajari historiografi. Luca Pacioli, seorang pendeta Italia dan ahli matematika dengan bukunya yang berjudul *Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportioni et Proportionalita*. Buku ini diterbitkan pada tahun 1494 di Florence, Italia. Dalam suatu bab berjudul *Tractatus de Computis et Scriptoris* Lucas Pacioli memperkenalkan dan mengajarkan sistem pencatatan berpasangan (*double entry*) yang disebut juga dengan sistem *continental* (Yamey 1994).



Jurnal Akuntansi Multiparadigma  
JAMAL  
Volume 4  
Nomor 1  
Halaman 1-164  
Malang, April 2013  
ISSN 2086-7603

Historiografi akuntansi di Indonesia dapat dilihat pada penelitian tentang sejarah akuntansi masa kejayaan Kerajaan Singosari (1222-1292), yang menggambarkan bentuk dan peranan akuntansi masa lalu, diskripsikandengan kehidupan sosial budaya masyarakat, peran pasar, pemakaian huruf, bahasa, angka dan perhitungan mekanisme pajak (Sukoharsono dan Lutfillah 2008). Pemaknaan terhadap praktik akuntansi yang terjadi di Indonesia juga dapat ditelusuri pada penelitian sejarah akuntansi pada masa pemerintahan Raja Udayana Bali (989-1011 Masehi), dimana akuntansi direfleksikan sebagai kontruksi Akuntansi Ibu, yang memiliki keterkaitan terhadap 5 konsep praktik akuntansi, yaitu akuntansi air, akuntansi feminin, akuntansi spiritual, akuntansi lokalitas dan akuntansi pertanian (Budiasih *et al.* 2012).

Berdasarkan penjelasan tersebut, tujuan artikel ini adalah mengkaji historiografi sejarah akuntansi masa kejayaan Kerajaan Mataram Kuno (Abad VII-XI). Fokus penelitian ini adalah pada aspek bahasan tentang Akuntansi Perpajakan.

## METODE

Penulisan sejarah berhubungan dengan seleksi fakta-fakta dan peristiwa masa lalu. Dengan adanya jarak waktu masa lalu dengan peristiwa saat ini yang masih berlangsung, sejarawan mencoba meninjau kembali makna atas signifikansi fakta-fakta masa lalu. Untuk mendapatkan gambaran keadaan masa lalu, ada beberapa cabang ilmu budaya yang dapat digunakan, salah satunya arkeologi. Arkeologi adalah ilmu yang mempelajari kebudayaan (manusia) masa lalu melalui kajian sistematis atas data bendawi yang ditinggalkan (PUSLITARKENAS 1999:8). Kajian sistematis meliputi penemuan, dokumentasi, analisis, dan interpretasi data berupa artefak (budaya bendawi, seperti kapak batu dan bangunan candi) dan ekofak (benda lingkungan, seperti batuan, rupa muka bumi, dan fosil) maupun fitur (artefaktual yang tidak dapat dilepaskan dari tempatnya seperti situs arkeologi).

Interpretasi arkeologi dalam meningkatkan ketajaman analisis tidak akan pernah dijawab dengan sempurna tanpa bantuan ilmu-ilmu lain. Hal ini membawa arkeologi melangkah ke luar batasan disiplinnya, sehingga muncul usaha untuk mengadopsi teori, metode dan teknik penelitian dari disiplin ilmu lain (PUSLITARKENAS 1999:13).

Oleh karena itu, untuk mengeksplorasi sejarah budaya khususnya ranah sejarah akuntansi diperlukan pendekatan berupa studi khusus yang berkaitan dengan interaksi sosial. Menurut Tuchman (2009:394) ilmu sosial yang memadai selalu menggunakan informasi sejarah dalam kerangka teoritisnya, sehingga fenomena sosial apapun harus dipahami dalam konteks sejarah. Berdasarkan hal tersebut, metode dalam artikel ini menggunakan "sosial arkeologi". Yaitu metode yang didasarkan pada penjelasan yang didasarkan pada temuan sumber sejarah masa Kerajaan Mataram kuno dan relevansinya disesuaikan dengan fenomena sosial di mana akuntansi perpajakan dipraktikkan pada masa tersebut.

Sejarah tidak mentabukan penggunaan konsep-konsep dalam ilmu sosial jika dianggap relevan. selama penggunaan tersebut untuk kepentingan analisis sehingga menambah kejelasan dalam mengeksplorasi dan menginterpretasikan sejarah (Kuntowijoyo 2013:87). Perluasan secara horizontal maupun vertikal subyek sejarah yang harus dikaji dan diteliti menghasilkan historiografi yang bervariasi dari segi tema, dan penggunaan disiplin "akuntansi" dalam sejarah menimbulkan pertanyaan penelitian baru yang pada gilirannya akan memberikan jawaban atas pertanyaan tersebut.

Pemahaman terhadap sejarah dapat dilakukan dengan menelaah beberapa sumber data. Kuntowijoyo (2013:73) membagi sumber data menurut bahannya menjadi dua: tertulis dan tidak tertulis, atau dokumen dan artefak. Sumber tertulis adalah semua dokumen tertulis yang memuat ungkapan pikiran, perasaan, aturan-aturan sebagai hasil karya masa lampau. Sumber tertulis terdiri dari prasasti<sup>1</sup> dan naskah<sup>2</sup> (karya) sastra atau berita asing. Sumber tidak tertulis (artefak) dapat berupa foto-foto, bangunan atau alat-alat. Menurut penyampaianannya, sumber tersebut terdiri atas: 1) sumber primer, yaitu bila disampaikan oleh

1 Prasasti merupakan maklumat yang isinya tentang perintah, pernyataan, pujian atau putusan yang dikeluarkan oleh raja atau pejabat tinggi suatu negara, sehingga ragam bahasanya resmi. Prasasti yang berasal dari raja dapat dikatakan mempunyai struktur yang konsisten dan informasi yang didalamnya akurat, misalnya sistem pemerintahan, sistem peradilan, sistem ekonomi dan sistem keagamaan.

2 Sifatnya lebih terbuka, gaya bahasa dan bentuknya berupa karangan bebas, puisi atau kakawin yang berisi cerita sejarah dan mengandung sisipan berupa dongeng, mitos dan legenda. Memuat aturan tentang prikehidupan berbagai golongan masyarakat.

saksi mata dan 2) sumber sekunder ialah yang disampaikan oleh bukan saksi mata dan kebanyakan buku dan artikel penelitian mengandung sumber sekunder.

Bayangan kemungkinan sumber yang didapat palsu, sebetulnya selalu membayangi hampir peneliti sejarah. Sumber palsu tidak terbatas pada catatan saja, peninggalan-peninggalan dalam bentuk lainnya juga dapat dipalsukan. Untuk menghindari peneliti mendapatkan sumber palsu, Sjam-suddin (2007:139) memberikan cara dengan melakukan ujian-ujian terhadap sumber dengan mengaplikasikan kritik eksternal dan internal yang terdiri dari empat kategori, yaitu : 1) Kriteria fisik, 2) garis asal usul dari dokumen atau sumber, 3) tulisan tangan, dan 4) isi dari sumber. Hal ini dilakukan sebagai jaminan bahwa sumber-sumber sejarah palsu tidak akan mendapatkan jalan masuk ke dalam perpustakaan dan arsip negara

Pengumpulan materi Historiografi Akuntansi Indonesia Masa Mataram Kuno (Abad VII-XI Masehi) khusus tentang perpajakan telah banyak tersedia, sumber sejarah dapat ditemukan diperpustakaan, arsip dan museum. Untuk artikel ini, materi banyak didapatkan penulis dari perpustakaan nasional, museum nasional Jakarta dan dari arsip nasional. Sumber-sumber yang terkumpul otentitasnya telah ditegakkkan (kritik eksternal), kredibilitasnya telah dinilai (kritik internal) dan dapat dikatakan sumber tersebut menunggu dipergunakan sesuai dengan topik yang akan dieksplorasi.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

**Overview : Kerajaan Mataram Kuno.** Kerajaan Mataram Kuna<sup>3</sup> yang terbentang dari Jawa Tengah sampai dengan Jawa Timur mempunyai rentangan waktu yang cukup panjang, yaitu sekitar tiga abad. Nama Mataram muncul pertama kalinya pada masa pemerintahan Raja Sanjaya yang memerintah sejak tahun 717 M (Boechori, 1986). Kerajaan Mataram Kuna dibagi atas dua periode, yaitu periode yang berpusat di Jawa Tengah mulai dari masa pemerintahan Raja Sanjaya sampai Raja Rakai Sumba/Pankaja Dyah Wawa dan periode yang berpusat di Jawa Timur mulai masa pemerintahan Raja Sindok sampai dengan Raja Airlangga yang bergelar *Sri Lokeswara Dharmmawansa Airlangga Anantawikramottungadewa* (1019-49 M.).

3 Kuna dan Kuno dipakai bergantian pada artikel ini, maknanya sama.

Ada beberapa pendapat mengenai pindahnya pusat Kerajaan Mataram Kuna dari Jawa Tengah ke Jawa Timur. Boechori (1986) mengemukakan bahwa pindahnya pusat kerajaan karena Kerajaan Mataram di Jawa Tengah mengalami kehancuran yang disebabkan letusan Gunung Merapi sehingga dianggap sebagai *pralaya*. Sesuai dengan landasan kosmogonis kerajaan-kerajaan kuna harus dibangun kerajaan baru dengan wangsa baru. Karena itu Pu Sindok yang bergelar *Sri Isanawikramadharmmotungadewa* (928-48 M.) membangun kerajaan di Jawa Timur yang tetap disebut Mataram seperti yang tercantum dalam beberapa prasastinya. De Casparis (1958) sebagaimana dikutip dari Nastiti (2003:24) menyebutkan dua penyebab perpindahan tersebut: pertama, sejak masa pemerintahan Balitung sampai dengan Wawa telah disadari pentingnya perdagangan antarpulau; kedua, raja-raja Jawa dalam menghadapi serangan Sriwijaya memutuskan untuk mempertahankan lembah Sungai Brantas dan mengabaikan daerah di sebelah baratnya, termasuk Jawa Tengah.

Kondisi tersebut juga menjadi alasan mengapa Pu Sindok tidak merasa perlu mengganti nama kerajaannya. Mungkin kepindahan itu sudah direncanakan, akan tetapi karena ada bencana alam maka kepindahannya terburu-buru sehingga tidak sempat membangun istananya lebih dahulu sebelum pindah. Oleh karena itu, jelaslah mengapa dalam prasasti *Gulun-gulun* yang bertitimpangsa 20 April 929 M. tidak menyebutkan nama keratonnya dan baru tiga bulan kemudian tepatnya pada tanggal 24 Juli 929 M. Sindok baru mengumumkan kepada masyarakat Desa Turyyan dan sekitarnya bahwa ia berkeraton di *Tamwlan*.

Penataan wilayah oleh peneliti diteliti melalui prasasti. Penataan ini dimaksudkan sebagai upaya untuk membagi wilayah administratif kerajaan dari tingkat yang terkecil sampai ke tingkat terbesar. Penataan wilayah Mataram Kuna dari wilayah administrasi terkecil sampai kepada wilayah administrasi terbesar sebagai berikut: (1) *wanua* (desa), (2) *watak* (kumpulan beberapa desa), serta (3) *bhumi* (wilayah) (Nastiti 2003:34).

Setiap *wanua* dipimpin oleh beberapa orang *rama* yang memegang tugas atau tanggung jawab tertentu di desanya, misalnya *hulair* (pejabat yang mengawasi pengairan), *tuha buru* (pejabat yang bertugas mengurus perburuan), *mapkan* (pejabat yang mengu-

rusi pasar). Sebutan *Parajama* ditujukan *kepadasesama* dewan pimpinan desa yang melaksanakan dan mengawasi pekerjaan sehari-hari. Mereka juga berfungsi sebagai perantara antara *wanua* dengan pihak penguasa yang lebih tinggi.

*Watak* adalah cakupan wewenang dari masyarakat tempat asal seorang *rakai*, hal ini menunjukkan bahwa desa-desa yang tercakup dalam satu *watak* tidak perlu berkelompok secara fisik, artinya tidak perlu membentuk suatu kesatuan wilayah, dan berdasarkan data prasasti yang tidak pernah menampilkan soal hukum itu, dapat dikatakan *watak* itu adalah "dalam cakupan wewenang", suatu pengertian yang lebih umum, tanpa membatasinya sebagai "wewenang hukum" seperti arti *watak* yang diberikan Van Naerssen yaitu sebagai "*under the jurisdiction of* (di bawah wewenang hukum)" (Sedyawati., 1994:267).

Perbedaan yang jelas antara pemerintahan pusat dan daerah adalah pemerintahan pusat cenderung membentuk hirarki dalam administrasi, sedangkan pemerintahan desa cenderung mengadakan pemerataan wewenang. Namun, antara keduanya saling bergantung (De Casparis 1984:131-133; Sedyawati 1994). Adanya saling ketergantungan antara pemerintah pusat dan desa disebutkan pula dalam kakawin *RamayanaSarga* 3.78. Adapun bagian teks prasasti mengenai ketergantungan antara pemerintah pusat dan desa berbunyi (Nastiti 2003:34):

*Ikan thani pritinubhaya guna niri  
bhupati latid,*

*ya sankan nyan bhogan hana pak-  
ena nin rajya ya tuwi, asin se-  
naluh nyekana ta tulunen haywa  
humenetr,*

*lima Iwir nin saksat bhaya tika ri-  
kan pora ya padem.*

Artinya :

(Petani dan raja harus selalu berusaha untuk kepuasan keduanya, sebab mereka itu [yang memenuhi] kebutuhan pokok yang diperlukan di kota, apa pun keluhan mereka, tolong jangan dibiarkan, ada lima macam bahaya yang benar-benar datang kepada rakyat yang harus dilenyapkan).

Hubungan Pemerintah pusat dan daerah saling membutuhkan satu sama lain, Pusat membutuhkan keperluan hidupnya dari desa, dan desa membutuhkan perlindungan keamanan dari pusat.

Dalam struktur birokrasi pemerintahan Kerajaan Mataram Kuna, raja atau *srimahtiraja* merupakan penguasa tertinggi. Raja dianggap sebagai penjelmaan dewa di dunia, yang tampak dari gelar *abhiseka* dan puji-pujian kepada raja di dalam berbagai prasasti dan karya- karya sastra. Dalam menjalankan tugas dan kewajibannya, raja dibantu oleh putra mahkota (*rakryan mahamantri/mapatih i hino*), tiga putra yang lain (*rakryan mapatih i halu, rakryan mapatih i sirikan*, dan *rakryan mapatih i wka*), serta seorang pejabat keagamaan yang bergelar *san pamgat/ samgat tiruan*.

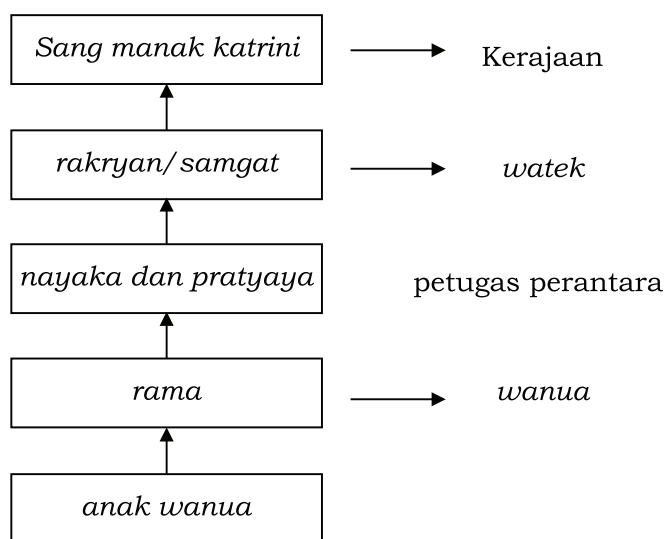
Di bawah kelima pejabat tersebut masih ada sejumlah pejabat kerajaan di tingkat pusat yang dalam prasasti jumlahnya tidak selalu sama. Jumlah terlengkap dua belas, yaitu *rake halaran, rake pangilhyan/ palarhyan, rake wlahan, pamgat manhuri, rake dalinan, rake lanka, rake tanjun, pankur, tawan/hananan, tirip, pamgat wadihati*, dan *pamgat makudur* (Boechori 1986:4). Pejabat lainnya yang pernah disebut dalam prasasti ialah *rakai pagarwsi, rakai bawan, rakai kanuruhan, samgat* atau *rakai momahumah, samgat makudur*, dan *aninanin*.

Para *rakai* dan *pamgat* pejabat tinggi kerajaan yang berkedudukan di ibukota kerajaan, dalam melaksanakan tugasnya dibantu oleh *patih* yang biasa mengurus masalah administrasi pemerintahan, *parujar* (juru bicara), *pituntun/pihujan* yang bertugas menyiarkan hal-hal yang harus diketahui oleh rakyat, *citrlekha* (jurutulis), dan *panutan* yang bertugas mengurus perpajakan (Boechori 1986:5).

**Praktik Akuntansi Perpajakan.** Pajak merupakan sumber pendapatan terbesar bagi Kerajaan pada masa Mataram kuno, Menurut Nastiti (2003) berdasar data prasasti disimpulkan bahwa sumber penghasilan kerajaan antara lain ialah pajak (*drawya haji*), kerja bakti (*buat haji*), pajak perdagangan dan kerajinan, dan denda atas tindak pidana (*sukha dukkha*).

Pajak ditarik dari penduduk di desa-desa oleh pejabat di tingkat *watak* yang membawahi desa-desa itu. Pejabat pemungut pajak pada tingkat *watak* disebut *pangaran* atau *pratyäya*. Sedang pejabat pusat yang mengurus semua pemasukan pajak





**Gambar 1. Alur Perpajakan Mataram Kuno**

Sumber : (Dwijanto 1993:230)

disebut *pankur, tawan, tiriha*. Menurut Boechori (1986:72), *pratyaya* ialah pejabat yang mengurus pajak atau pendapatan Kerajaan berasal dari *pratyaya*, kata *prati* dan *iya*, *iya* berarti pajak atau pendapatan, Sedangkan ketiga pejabat tersebut mengurus perbendaharaan negara. Secara garis besar alurnya tampak pada Gambar 1,

Berdasarkan Gambar 1, dapat diketahui bahwa pajak yang berasal dari rakyat dipungut dan dikumpulkan oleh para *Rama* sebagai penguasa *wanua*. Kemudian diteruskan melalui pejabat-pejabat perantara, yaitu *nayakadan pratyaya* untuk diteruskan ke wilayah *watek* yang dikuasai oleh *rakryan* dan *samgat* atau salah satu dari keduanya. Selanjutnya dari intek pajak diteruskan ke tingkat kerajaan.

Gambar 1 juga mendedahkan bahwa pajak yang berasal dari rakyat dipungut dan dikumpulkan oleh para *Rama* sebagai penguasa *wanua*. Kemudian diteruskan melalui pejabat-pejabat perantara, yaitu *nayaka dan pratyaya* untuk diteruskan ke wilayah *watek* yang dikuasai oleh *rakryan* dan *samgat* atau salah satu dari keduanya. Selanjutnya dari intek pajak diteruskan ke tingkat kerajaan.

Pajak yang harus dibayar penduduk diserahkan ke kerajaan setiap habis panen. Dari beberapa prasasti dapat diketahui bahwa waktu penyerahan pajak itu ialah setiap bulan *Asuji* (September- Oktober) dan bulan *Kärtika* (Oktober-November). Akan tetapi, adakalanya disebutkan nama bulan-bulan tertentu untuk menyerahkan pajak

atau pungutan-pungutan lainnya (Boechari 1981:73). Prasasti *Turyyän* (De Casparis 1984:34) memberi keterangan bahwa pajak ditetapkan untuk tiap tahun. Sebagaimana tercantum dibawah ini :

(5)... *pinda panguhan = ikan ri turyyän in satahun mäs ka 1 (6) su 3*

Artinya :

Jumlah penghasilan Desa *Turyyän* setahunnya [ialah] *1käti* dan *3 suwarna* emas.

Selain membayar pajak (*drawya haji*) penduduk diwajibkan melakukan kerja bakti untuk raja atau kerajaan (*buat haji*). Kata lain untuk *buat haji* ialah *gawai* yang kadang-kadang dinyatakan dengan jumlah orang atau jumlah uang. Contoh *gawai* yang dinilai dengan uang dapat dilihat pada prasasti *Pangumulan A* (Nastiti 1982:13):

I (2) ... *manusuk sima wanua i pa*  
 (3) *ngumulan watak pulu watu hop kabikuannya gawai mä 4*

Artinya :

Membatasi *sima* desa *Pangumulan* yang termasuk wilayah *Puluwatu* termasuk kabikuannya yang mempunyai kewajiban kerja bakti [senilai] *4mäsa*.

Sedangkan contoh *gawai* yang dinilai dengan orang dapat dilihat pada prasasti *Kinwu* tahun 329 Saka (907 M.) (Brandes 1913:4 sebagaimana dikutip dari Nastiti (2003):

(5)... *sambhandanya inanugrahan mula sawah katajyanan kmi*  
(6) *takan nikanan rama lamwit 6 tampah 3 katik 28 gawai 8 kunan sanki ri durbbala nikanan rama*  
(7) *i kinwu tan wnan umijillakan drabyahaji*

Artinya:

Sebabnya [mendapat] anugerah [raja], bermula pada sawah *katajyan* yang digarap oleh para *rama* [sejumlah] 6 *lamwit*, 3 *tampah*, 28 *katik*, 8 *gawai*, karena miskinnya para *rama* di Kinwu, tidak sanggup membayar pajaknya).

Dari keterangan tentang besarnya pajak dan berapa banyak orang yang harus melakukan kerja bakti setiap tahun untuk raja dan kerajaan, dapat digambarkan bahwa pada waktu itu pemerintah pusat mempunyai daftar catatan tentang luas dan berbagai macam tanah terdapat di seluruh wilayah kerajaan, dan berapa penghasilan pajak yang dapat diterima. Dari data prasasti diketahui bahwa di pusat kerajaan ada pejabat yang mengurus jumlah desa dan jumlah tanah (*wilan wanua*, *wilan thani*). Jumlah pajak yang harus dibayar rakyat umumnya ditetapkan oleh pejabat di tingkat *watak* yang disebut *nayaka*. Tentunya *wilan wanua* dan *wilan thani* mempunyai catatan tentang jumlah penduduk di setiap desa, karena setiap desa mempunyai kewajiban menunjuk berapa orang tiap tahun yang harus melaksanakan kerja bakti untuk raja atau kerajaan (Boechori 1986:8-9).

Meskipun demikian ada saja pajak yang dibebankan terlalu tinggi sehingga menimbulkan protes dan rakyat yang dikenakan pajak. Hal ini terlihat dari beberapa prasasti yang menunjukkan adanya protes rakyat atas beban pajak yang ditetapkan itu. Penduduk desa yang diwakili oleh pejabat desanya mengajukan permohonan kepada raja melalui pemerintah daerahnya agar ketetapan pajak itu diubah. Biasanya permohonan seperti itu dikabulkan.

Sampai saat ini belum dapat diketahui dengan pasti berapa besarnya pajak yang harus diserahkan penduduk kepada penguasa. Berita Dinasti Song menyebutkan bahwa penduduk harus membayar pajak sepersepuluh dari hasil tanahnya, sedangkan dalam prasasti Paleparian tahun 828 Saka (906 M.) disebutkan bahwa setiap tam-

pah tanah dikenai pajak sebesar 6 *dharana* perak (Boechori 1986:125-126).

Jenis kejahatan yang disebut dalam *sukha dukkhahanya* sebagian kecil dari *astadasawyawahara*, yaitu 18 jenis kejahatan yang disebut dalam naskah *Purwadhidgama* yang meliputi *tan kasahuranin pihutan* (tidak membayar utang), *tan kawehanin patuwawa* (tidak membayar uang jaminan), *jadwal tan drwya* (menjual milik orang lain), *tan kaduman ulihin kinabehan* (tidak kebagian hasil kerja), *karuddhanin huwus winehaken* (minuta kembali apa yang telah diberikan), *tan kawehanin upahan* (tidak memberi upah), *adwa rin samaya* (ingkar janji), *alarambeknyan pamelinnya* (pembatalan transaksi jual beli), *wiwadanin pinanwakin mwan mariwan* (persengketaan antara pemilik ternak dan pengembalanya), *kahucapanin wates* (persengketaan mengenai batas tanah), *dandanin sahasa wakparusya* (hukuman atas penghinaan dan makian), *pawrtinin malin* (pencurian), *ulah sahasa* (tindak kekerasan), *ulah tan yogya rin laki stri* (perbuatan tidak pantas terhadap suami-istri), *kadumanin dwrya* (pembagian warisan), *totohan prani* dan *totohan tan prani* (taruhan dan perjudian) (Boechori 1986:160-161). Sebagian besar dari jenis kejahatan yang disebut dalam *sukha dukha* adalah *ulah sahasa* atau tindak kekerasan (Sumadio 1984:231).

Dari naskah hukum, sebagian besar tindak pidana dihukum dengan hukuman denda, kecuali pembunuhan, pencurian, dan semua kejahatan yang termasuk *astadusta* dan *astacorah*, dihukum dengan hukuman mati (Sumadio 1984.:32). Berita Cina dari Dinasti Song pun menyebutkan bahwa di Jawa tidak dikenal hukuman badan. Semua kejahatan, kecuali perampokan dan pencurian yang dihukum mati, dikenakan hukuman denda mata uang emas yang jumlahnya disesuaikan kejahatan yang dilakukan (Sumadio 1984:232).

**Jenis Pajak Masa Kerajaan Mataram Kuno.** Di samping pajak hasil bumi dan pajak tanah, rakyat pun harus membayar pajak perdagangan dan pajak usaha kerajinan. Pajak yang dikenakan kepada para pedagang dan perajin dalam prasasti disebutkan batasan jumlah barang-barang yang diproduksi dan yang diperdagangkan. Jika jumlah barang dagangan lebih dari yang ditentukan maka sisanya itu dikenai pajak. Sebagai contoh dikutip prasasti *Lingasuntan* tahun 851 Saka (929 M.) (Nakada 1990:24):

A. (21)... *kapwa ikan masamwy-awahara hana in sirna hihin kwai-hanya anun tan knana drabya haji tlun tuha(22) n i sasambyawah-dra yan panulan kbo 30 sapi 40 wdus 80 andah sawantayan magulunan tlun pasan manarah tlun lumpan atitih. saku (23) lit pandai tlun ububan undahagi satuhan padahi tlun tankilan. macadar patan pacadaran parahu 1 masunhara 3 ta (24) n patundana yapwan pinikul dagananya kadyanganin mabasana masayan. makacapuri. manunjaj. makapas. wunkudu. wsi (25) tambaga gansa timah wuyah padat Ina bras gula pamaja bsar kasumba sprakara nindwal pinikul kalima bantal in satu (26) han atah pikul pikullananya in sasima. ikanan samankana tan knana de san manilala drabya haji saparananya sadesanya (27) yapwan Iwih sanke rika knana sakalwihnya sodhara haji tan adhikana)*

Artinya :

Semua perdagangan yang ada di [daerah yang dijadikan] sima dibatasi jumlahnya, yang tidak dikenai pajak [adalah] tiga tuhan<sup>4</sup> untuk semua pedagang. Jika pedagang kerbau [batasnya] 30 [ekor], sapi [batasnya] 40 [ekor], kambing [batasnya] 80 [ekor], itik [batasnya] satu wantayan. [barang-barang yang diangkut] pedati [batasnya] tiga pasang, pembuat karah [batasnya] tiga lumpan, [barang-barang yang diangkut oleh] kuda [batasnya] satu kulit, pandai [logam, batasnya] tiga ububan<sup>5</sup>, tukang kayu [batasnya] satu tuhan, padahi [batasnya] tiga tankilan, pemintal kain [batasnya] empat pemintalan, [barang-barang yang diangkut] perahu [batasnya] satu perahu dengan tiga tiang tanpa geladak. Jika dipikul dagangannya seperti pakaian, barang-barang tembaga, kotak sirih, pedagang kapas, mengkudu, [barang-barang dari] besi, tembaga, [dan] perunggu, timah, garam,

*padat, minyak, beras, gula, pamaja bsar, kasumba, [dan] segala macam jenis barang-barang yang dijual [dengan] dipikul [batasnya] lima bantal dalam satu tuhan. Hanya pedagang pedagang pikulan di dalam sima yang demikian yang tidak kena oleh manilala drabya haji yang berlainan setiap desa. Jika melebihi dari apa yang ditetapkan [maka] selebihnya [untuk] sodhara haji tanpa kecuali.*

Demikian halnya dengan pajak perajin, dalam prasasti hanya disebutkan bahwa pajaknya dibagi tiga dengan rincian sepertiga untuk *bhatara*, sepertiga untuk pengelola *sirna*, dan sepertiga lagi untuk kas kerajaan. Tetapi kadang-kadang seluruh pajaknya dipersembahkan kepada *bhatara* yang dipuja dalam bangunan suci. Hal ini tertulis pada prasasti *Jru-Jru* tahun 852 saka (930 M) (Nakada 1990:35)

*kapwa ya tribhagan drabya hajinya saduman mara i bhatara saduman marin i san i niakmitan sima saduman mara i san manilala drabya haji*

Artinya:

[jumlah] pajak semuanya dibagi tiga, sebagian dipersembahkan kepada *bhatara*, sebagian untuk penunggu *simna*, sebagian untuk *manilala drabya haji*.

Dalam beberapa prasasti terdapat penjelasan tentang adanya pungutan-pungutan tertentu yang dikenakan pada setiap rumah (*rin salawan-salawan*) dan pungutan *panraga skar* atau *manraga kamwan*(persembahan bunga) yang harus diberikan pada tiap bulan purnama di bulan *Jyesta* (Juni) dan bulan *Caitra* (April), seperti yang disebutkan dalam prasasti *Waturkura I* tahun 824 Saka (902 M.) (Van Naerssen 1941:83 sebagaimana dikutip dari Nastiti (2003:74):

*(2)... muan panraga ska (3) r, ma, ku 2, bras, kul, rin sa lawar, muwah ma, ku 1, bras, ku 1, rin salawan, karyya panaman purnama nin (4) jyesta, muwah ma, kul, bras, ku 1, rin sa lawan, purnnama nin cetra*

4 *Tuhan* merupakan pemimpin kelompok yang merupakan bawahan dari *rakai/pamagat*. Biasanya disebut juga dengan *juru* (Nastiti, 2003. p.44)

Artinya :

dan persembahan bunga, mas2 kupan, beras 1 kupan pada setiap pintu, dan mas 1 kupa], beras, 1kupanpada setiap pintu, tugas tukang taman, pada bulan purnama di bulan Jyesta, dan mas 1 kupan, beras 1 kupan pada setiap pintu pada bulan purnama di bulan Cetra.

Pada masa Mataram Kuna, para seniman-seniwati yang mengadakan pertunjukan keliling dan mendapatkan uang dari para penontonnya, kemungkinan besar diwajibkan untuk membayar pajak. Hal ini dapat disimpulkan dari data prasasti yang membedakan seniman-seniwati yang membayar pajak dan yang dibayar oleh hasil pajak. Misalnya ada beberapa seniman-seniwati yang disebutkan dalam daftar *manilala drabya haji* seperti tukang kenong, tukang gendang, oleh karena itu mereka dianggap sebagai seniman-seniwati istana yang dibayar oleh raja. Sebaliknya dengan seniman-seniwati yang mempunyai penghasilan dari keahliannya itu diwajibkan membayar pajak. Pasasti *Cane* tahun 943 saka (1021 M) menyebutkan bahwa dalang (*awayan/ aringit*) termasuk salah satu *warga kilalan*. yaitu penduduk yang kewajiban membayar pajak, kenyataan itu menggambarkan bahwa pada masa Jawa Kuno telah ada seniman-seniwati profesional yang mempunyai penghasilan dari profesinya (Cahyono 1994:86).

**Alokasi Pajak.** Pada hakekatnya penetapan *sima* adalah juga penetapan perubahan pengelolaan harta kekayaan kerajaan. Hal ini juga berarti pengalihan hasil pemungutan pajak, yaitu yang semula diperuntukkan bagi kepentingan kerajaan kemudian berubah diperuntukkan bagi keperluan *sima* yang bersangkutan. Oleh karena itu setelah ada penetapan *sima*, maka para pejabat tersebut tidak dapat lagi menikmati hasil pajaknya. Hasil pungutan pajak dapat diketahui ada dua macam alokasinya. Jika daerah itu tidak ditetapkan menjadi daerah *sima*, maka hasil pungutan pajak setelah dikelola kemudian sebagian diberikan kepada mereka yang ikut menikmati kekayaan-kerajaan (*drabya haji*) atau pejabat kerajaan yang mendapat gaji dari kerajaan, karena mereka tidak memperoleh *lungguh*. Kemudian jika suatu daerah ditetapkan menjadi *sima*, maka hasil pungutan pajak itu dibagi menjadi tiga bagian, sebagian untuk *ma-*

*nilala drabya haji*, sebagian untuk *dbarma* (bangunan suci), dan sebagian lagi untuk penjagaan atau perawatan *dharma*. Menurut Dwijanto (1993:230) Pembagian tersebut dijelaskan dalam prasasti Telang 903 Masehi, yaitu:

.....*kapua ya tribbagan,, sabhaga umara ringmanilala drabya haji sabhaga umara ring dbarma,, sabhaga umara ring makmitan dharmma*

Artinya :

semua ada tiga bagian, sebagian untuk-manilala drabya haji, sebagian untuk dbarma, sebagian diperuntukkan bagi penjaga/perawatdharma...".

Dalam pemungutan pajak pun ternyata ada banyak penyimpangan. Data tersebut dapat dilihat di Prasasti *Kinawu* (907 M) yang memberikan keterangan tambahan yang menarik, yaitu hierarki dalam pemerintahan dan prosedur pengajuan permohonan dari rakyat kepada raja. Pertama para pejabat desa *Kinawu* mengajukan protes kepada penguasa daerah yang membawahi desanya, yaitu *Rakryān i Raṇḍaman* dengan membayar sejumlah uang. Protes tersebut tidak sempat diselesaikan karena penguasa tersebut telah meninggal. Tanpa menunggu sampai ada *rakai* pengganti di wilayah *Raṇḍaman*, para pejabat desa meneruskan protesnya kepada raja dengan perantaraan *pratyaya* dari wilayah *Raṇḍaman*. Kali ini mereka harus membayar sejumlah uang yang lebih banyak dari yang dibayarkannya di tingkat *watak*. Di ibu kota kerajaan mereka diterima oleh *Sañ Pamgat Momahumah*, yaitu *Pamgat Mamrata*. Pejabat itulah yang mengantar mereka menghadap putra mahkota dan raja.

Meskipun telah tergambar mekanisme operasional jalannya pemungutan pajak, tetapi kadangkala masih dijumpai kasus-kasus yang mengisyaratkan keberatan rakyat terhadap pajak yang dipungut. Gambaran peristiwa seperti itu justru dapat memberikan kejelasan tentang pemecahan masalah perpajakan, musyawarah untuk menentukan besarnya pajak. Berdasarkan pengamatan terhadap prasasti-prasasti terdapat empat macam pengecualian, yaitu kasus revisi pajak, kasus pembebasan pajak, kasus penolakan pajak, dan kasus penyelewengan pajak atau penyalahgunaan pajak.

Kasus revisi pajak terjadi karena ada permohonan dari rakyat untuk meninjau



kembali ukuran tanah yang terkena pajak. Permohonan ini diajukan karena berbagai alasan, misalnya satuan ukuran yang digunakan berbeda sehingga rakyat dirugikan dalam membayar pajak (Prasasti *Palepangan*), karena kemampuan rakyat membayar pajak rendah sehingga pajak dapat diangsur sebanyak dua kali. Selain itu kasus revisi pajak juga dapat terjadi karena anugerah raja yang dimaksudkan untuk membantu kepentingan rakyat dalam membangun sebuah bendungan (Prasasti *Kamalagyan*).

Kasus pembebasan pajak kerajaan terjadi di desa *Balingawan*. Desa ini dimohonkan agar ditetapkan menjadi sima agar bebas dari pungutan pajak, kerajaan dengan alasan penduduk desa tidak kuat membayar pajak sebagai akibat sering dikenai denda. Tindakan itu disebabkan oleh seringnya terjadi pembunuhan gelap, dan pertumpahan darah di daerah itu. Pada akhirnya desa *Balingawan* ditetapkan menjadi simadan bebas dari pungutan pajak.

Kasus penolakan pajak tergambar dari hasil putusan peradilan tentang kewarganegaraan seseorang, seperti yang di sebut di dalam prasasti *Wurudu kidul*. Sang *Dhanadi* yang di sangka warga negara asing dari *Khmer* diputuskan bebas dari tuduhan, sehingga ia menolak membayar pajak (*kit-teran*). Kasus yang menyangkut status kewarganegaraan seseorang ini satu-satunya yang dimuat dalam prasasti. Putusan peradilan lainnya pada umumnya berkenaan dengan sengketa tanah atau jual beli barang dagangan.

Salah satu kasus yang menarik adalah penyalahgunaan atau penyelewengan pajak. Selain bentuk penyelewengan dengan memanipulasikan ukuran tanah seperti yang terjadi di desa *Palepangan*, masih terdapat penyelewengan lain yakni dengan tidak menjalankan tugas yang semestinya. Kasus ini menggambarkan adanya ketidakjujuran petugas pemungut pajak, seperti contoh yang terjadi di desa *Tija* (Prasodjo 1987:131). Peristiwa ini diawali dengan pengaduan *Rakryan Jasun Wungkal* kepada Sri Maharaja karena pajak yang telah dipungut di *Tija* tidak diserahkan kepada *nayaka* (di dalamnya termasuk *Rakryan Jasun Wungkal*). Raja kemudian memanggil *awaju* di *Manayuti* yang bernama *Wasana* dan *Dinawan* menanyakan perihal pajak tersebut. Ternyata hasil pungutan pajak itu digunakan untuk menjamu *pangurang* (penarik pajak) yang meminta lebih dari semestinya, sehingga ti-

dak diserahkan kepada *nayaka*. *Pangurang* sebagai pegawai kerajaan semestinya telah menerima gaji dari *drabya haji*, tetapi masih meminta lebih atau menerima suap dari wajib pajak. Kejadian ini dapat diketahui oleh *Rakryan Jasun Wungkal* sebagai pejabat di atasnya yang melakukan pengawasan melekat terhadap pejabat di bawahnya.

## SIMPULAN

Mekanisme perpajakan masa Mataram Kuno yang bersifat vertikal, di mana Raja melimpahkan wewenangnya pada petugas pajak menunjukkan kekuasaan yang bertingkat. pajak yang berasal dari rakyat dipungut dan dikumpulkan oleh para *rama*, sebagai penguasa *wanua* dan pajak yang didapat dialokasikan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Banyaknya aktivitas yang dikenai pajak dan peraturan lain yang menyertainya, misalnya ketentuan mengenai kriteria dan besaran pungutan pajak, serta pengaturan waktu pemungutan pajak untuk semua jenis pajak menunjukkan bahwa Raja selaku penguasa tertinggi dan para pejabatnya tidak berarti apa-apa tanpa rakyatnya.

Melalui perpajakan yang ditetapkan oleh Kerajaan memiliki makna bahwa Kekuasaan yang sebenarnya terletak pada pengayoman yang Maha Tinggi. Segala kehebatan raja tidak akan berarti bagi diri dan rakyatnya jika tidak menempatkan diri di bawah perlindungan yang maha kuasa. Hal ini di buktikan hasil pungutan pajak dialokasikan untuk pemeliharaan dan melestarikan bangunan suci.

Aktivitas pemungutan pajak menjalin hubungan sosial antara pemerintah dengan wajib pajak secara berkesinambungan. Kasus penyelewengan pajak yang pernah terjadi pada masa Mataram Kuna mendapat penanganan langsung dari raja dan berkat pengawasan melekat dari aparat pemerintahannya kasus tersebut dapat diketahui dan diselesaikan. Kasus lainnya jika sekelompok masyarakat tidak mampu membayar pajak, maka masih ada peluang untuk mengajukan permohonan pembebasan pajak dengan penetapan daerahnya menjadi sima.

Raja menyadari bahwa yang dibutuhkan rakyat bukan suatu kekuatan yang tak terkalahkan melainkan kerendahan hati, keterbukaan dan kesediaan untuk menjalankan segala sesuatunya dengan hati yang tulus dan saling percaya antar sesama. Istilahnya dalam etika Jawa "*Sepi ing Pamrih, rame ing gawe*."<sup>6</sup> *Sepi ing pamrih*

6 Istilah ini dikutip dari tulisan Suseno (1991:81) ke

menggambarkan bahwa baik raja, pejabat kerajaan dan rakyat masing-masing pihak tahu diri, tidak mementingkan diri sendiri/golongan; Di sini ada sikap merelatifkan sikap dan pendirian diri dengan memperhatikan sikap dan pendirian semua pihak dan mampu menyesuaikan diri dengan segala situasi. Sedangkan *rame ing gawe* bermakna bahwa baik raja dan rakyatnya tidak bersikap keras pada hak dan kehendaknya sendiri-sendiri, dan membatasi diri pada pemenuhan kewajiban sesuai dengan kedudukan masing-masing.

#### DAFTAR RUJUKAN

- Boechari., M. 1981. "Ulah Para Pemungut Pajak Di Dalam Masyarakat Jawa Kuna". *Majalah Arkeologi*, VI, hal 67-68.
- Boechori, M. 1986. *Kerajaan Mataram Sebagaimana Terbayang Dari Data Prasasti*. Paper presented at the Museum Nasional Jakarta.
- Budiasih, I., E.G. Sukoharsono, Rosidi, dan A.D. Mulawarman. 2012. *Kontruksi Praktik Akuntansi Pada Masa Pemerintahan Raja Udayana Di Bali : Pendekatan Etnoarkeologi*. (Ph.D), Universitas Brawijaya Malang.
- Cahyono, M. 1994. "Urgensi kajian fungsi seni dalam studi sejarah kesenian. Telaah fungsi seni pertunjukkan jawa abad ke 9-11 M". *Kebudayaan*, Vol. III No. 6, hal 83-97.
- De Casparis., J. G. 1984. The Evolution Of The Socio-Economic Status Of The East Javanese Village And Its Inhabitans. In S. Kartodirdjo (Ed.), *Agrarian History*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Dwijanto, D. 1993. Perpajakan pada Masa Majapahit. In S. Kartodirdjo, Soekmono, HAL. Atmadi & E. Sedyawati (Eds.), *700 tahun Majapahit (1923-1993) : Suatu Bunga Rampai*. Surabaya: Dinas Pariwisata Daerah Propinsi Daerah Tingkat I Jawa Timur.
- Kuntowijoyo. 2013. *Pengantar Ilmu Sejarah*. Yogyakarta: Tiara Wacana.
- Nakada, K. 1990. *A Palaeographical Study Of Indonesia Inscription (III)*. Kagosima: Kagosima University.
- Nastiti, T. 1982. *Tiga Prasasti dari MasaB-alitung*. Jakarta: Pusat Penelitian Arkeologi Nasional.
- Nastiti, T. 2003. *Pasar Di Jawa Masa Mataram Kuno Abad VIII-XI M*. Jakarta: Dunia Pustaka Jaya.
- Prasodjo, H. 1987. *Prasasti Peradilan: Analisis Struktural Dan Tinjauan Pelaksanaan Hukum Jawa Kuno*. Skripsi tidak dipublikasikan, Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.
- PUSLITARKENAS. 1999. *Metode Penelitian Arkeologi*. Departemen Pendidikan Nasional. Jakarta.
- Sedyawati., E. 1994. *Pengarcean Ganesha Masa Kadiri Dan Singasari: Sebuah Tinjauan Sejarah Kesenian*. LIPI-RUL. EFEO. Jakarta
- Sjamsuddin, H. 2007. *Metodologi sejarah*. Yogyakarta: Ombak.
- Sukoharsono, E. G., dan Lutfillah, N. 2008. *Accounting In The Golden Age Of Singasari Kingdom: A Foucauldian Perspective*. Paper presented at the Simposium Nasional Akuntansi XI, Pontianak.
- Sumadio, B. (1984.). *Jaman kuna*. In M. J. Poesponegoro (Ed.), *Sejarah nasional Indonesia II*. (Vol. 4). PN Balai Pustaka. Jakarta.
- Suseno, F. M. 1991. *Wayang dan Panggilan Manusia*. Jakarta. Gramedia Pustaka Utama.
- Tuchman, G. 2009. Ilmu Sosial Historis: Metodologi, Metode, dan Makna. In N. K. Denzim & Y. S. Lincoln (Eds.), *Hand-Book of Quality Research*. Pustaka Pelajar. Yogyakarta.
- Yamey, B. S. 1994. Notes On Pacioli's First Chapter Accounting, *Business and Financial History*, Vol. 4 No.1, hal 51-66.