

Riksrevisjonens undersøkelse av Skatteetatens kontroll med merverdiavgift

Rapportert i Dokument 1 (2025–2026)



The image shows a close-up of a financial statement table with a magnifying glass and a pencil. The table is divided into sections for 'CURRENT LIABILITIES' and 'NON-CURRENT LIABILITIES'. The magnifying glass is positioned over the 'CURRENT LIABILITIES' section, specifically over the 'Loan from Financial Institution' row. The pencil is pointing at the 'NON-CURRENT LIABILITIES' section, specifically at the 'Loan from Financial Institution' row.

	20,620	1,587,400	2,688,500	4,190,635
Equipment - net	20,620	1,587,400	2,688,500	4,190,635
Assets	1,698,625	2,289,415		
ON-CURRENT ASSETS	2,770,836			
AND SHAREHOLDERS' EQUITY				
LIABILITIES :				
rm Loan from Financial Institution	32,062	30,653	20,658	
ounts	112,000	92,756	75,000	
able	255,000	175,416	147,910	
expense	35,260	28,445	25,600	
CURRENT LIABILITIES	434,322	327,270	260,500	
ENT LIABILITIES :				
rm Loan from Financial Institution	500,000	400,000	500,000	
e	350,000	200,000	350,000	
NON-CURRENT LIABILITIES	850,000	600,000	850,000	
LIABILITIES	1,284,322	927,270	1,245,000	
LDERS' EQUITY				
pital	10,000,000	10,000,000	10,000,000	
ed Share Capital	1,000,000	1,000,000	1,000,000	
inary Shares Par Value Baht 10.00)	1,000,000	165,000	165,000	

Revisjonen er gjennomført som en del av Riksrevisjonens kontroll av disposisjoner i henhold til

- lov om Riksrevisjonen § 9 første ledd
- instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 3 bokstav b
- INTOSAI standard for etterlevelsesrevisjon (ISSAI 4000)
- Riksrevisjonens faglige retningslinjer for etterlevelsesrevisjon

Innhold

1	Sammendrag	5
2	Innledning	7
2.1	Bakgrunn for revisjonen	7
2.1.1	Merverdiavgift er en vesentlig inntektskilde for staten	7
2.1.2	Risiko for unndragelser og svindel med merverdiavgift	7
2.2	Merverdiavgiftssystemet	9
2.3	Skatteetatens virkemidler for å forebygge og avdekke uriktige og ufullstendige opplysninger	11
3	Mål og problemstillinger	13
3.1	Målet med revisjonen	13
3.2	Problemstilling 1	13
3.3	Problemstilling 2	13
3.4	Avgrensning	13
4	Revisjonskriterier	14
4.1	Problemstilling 1: Har Skatteetaten etablert kontroll som forebygger og avdekker økonomisk kriminalitet knyttet til merverdiavgift?	14
4.2	Problemstilling 2: Etterlever Skatteetaten skatteforvaltningslovens bestemmelser om å illegge tilleggsskatt når merverdiavgiftspliktige gir uriktige eller ufullstendige opplysninger eller unnlater å gi opplysninger?	15
5	Metoder	16
5.1	Dokumentanalyse	16
5.2	Innhenting og analyse av kvantitative data	16
5.3	Intervjuer	17
5.3.1	Intervjuer med Skatteetaten	17
5.3.2	Intervju med Skattedirektoratet	18
5.3.3	Intervju med Finansdepartementet	18
6	Funn	19
6.1	Har Skatteetaten etablert kontroll som forebygger og avdekker økonomisk kriminalitet knyttet til merverdiavgift?	19
6.1.1	Antallet meldingskontroller er mer enn halvert siden 2013, selv om risikoen for unndragelse og svindel med merverdiavgift er høy	20
6.1.2	Det er høy risiko for urettmessig utbetaling av merverdiavgift	22
6.1.3	Skatteetaten kontrollerer få av meldingene som maskinlæringsmodellene har valgt ut som kontrollverdige	30
6.1.4	Antall utvidede kontroller som har medført endringer i fastsettingen av merverdiavgift er redusert med 66 prosent siden 2014	32
6.1.5	Den manuelle saksbehandlingen av registersøknader til Merverdiavgiftsregisteret er i henhold til de interne retningslinjene	37
6.2	Etterlever Skatteetaten skatteforvaltningslovens bestemmelser om illeggelse av ordinær tilleggsskatt når merverdiavgiftspliktige gir uriktige eller ufullstendige opplysninger eller unnlater å gi opplysninger?	38

6.2.1	Skatteetaten etterlever ikke bestemmelsene om tilleggsskatt ved meldingskontroller i 20 av 25 kontrollerte saker	39
6.2.2	Skatteetaten etterlever bestemmelsene om illeggelse ved utvidede kontroller	40
7	Konklusjon	41
7.1	Antall meldingskontroller er mer enn halvert siden 2013, selv om risikoen for unndragelse og svindel med merverdiavgift er høy	42
7.2	Det er høy risiko for urettmessig utbetaling av merverdiavgift	42
7.3	Skatteetaten kontrollerer få meldinger som er valgt ut av maskinlæringsmodellene som kontrollverdige	43
7.4	Antallet utvidede kontroller som har medført endringer i fastsettingen av merverdiavgift har gått ned med 66 prosent siden 2014	43
7.5	Skatteetaten etterlever ikke bestemmelsene om illeggelse av tilleggsskatt etter meldingskontroller	44

Tabelloversikt

Tabell 1	Utviklingen i innbetalt og utbetalt merverdiavgift i milliarder kroner	8
Tabell 2	Utviklingen i antall registrerte merverdiavgiftspliktige	10
Tabell 3	Utslag på valideringsregler i 2023 og 2024	25

Figuroversikt

Figur 1	Innsendte skattemeldinger for merverdiavgift i 2024	10
Figur 2	Skattepliktiges atferdssegmenter og virkemiddelbruk for etterlevelse av skatte- og avgiftsreglene	11
Figur 3	Meldingskontroll og utvidet kontroll	12
Figur 4	Antall meldingskontroller og andel avgiftspliktige som dekkes	21
Figur 5	Behandling av innsendte merverdiavgift-meldinger i 2024	24
Figur 6	Meldingskontroll før postering	25
Figur 7	Meldingskontroll etter postering	30
Figur 8	Andel bortvalgte kontroller i 2023 og 2024	31
Figur 9	Antall utvidede kontroller fra 2014 til 2024 med endring i fastsettingen av merverdiavgift	34
Figur 10	Antall utvidede kontroller og andel merverdiavgiftspliktige som dekkes	35

1 Sammendrag

Merverdiavgift er en av statens viktigste inntektskilder. I 2024 ble det innbetalt 563,2 milliarder kroner og utbetalt 176,2 milliarder kroner i merverdiavgift.

Etter skatteforvaltningsloven skal den som har hatt avgiftspliktig omsetning selv beregne og rapportere beløpet som skal betales eller kreves tilbakebetalt fra Staten. Merverdiavgiftssystemet er derfor basert på tillit mellom myndighetene og næringslivet. Dette åpner for en betydelig iboende risiko for både bevisste og ubevisste feil hos den avgiftspliktige.

I 2024 mottok Skatteetaten ca. 2,2 millioner skattemeldinger for merverdiavgift fra ca. 400 000 avgiftspliktige. Riksrevisjonen har tidligere observert og rapportert svakheter ved Skatteetatens kontroll av skattemeldinger for merverdiavgift og likebehandling ved bruk av tilleggsavgift. Det har vært flere medieoppslag om at kontrollnivået i Skatteetaten har blitt lavere de senere årene, og fagorganisasjoner i Skatteetaten har varslet om lavt kontrollnivå. I rapport om Skatteetatens kontrollarbeid i 2023 gir etaten selv uttrykk for at samlet kontrollnivå er for lavt, og på enkelte områder kritisk lavt.

Finansdepartementet viser i fagproposisjonene til at etaten erfarer at merverdiavgiftsvindel og avgiftsunndragelser i større grad skjer gjennom transaksjoner i organiserte nettverk og at unndragelsesmetoder utvikles i et tempo og omfang som krever at skatte- og avgiftsmyndighetene styrker sin innsats og tar i bruk nye virkemidler. Skatteetatens rapporter om betydelig sårbarhet for merverdiavgiftsvindel antyder at det er sannsynlig at merverdiavgiftsvindel utgjør en betydelig andel av skattekriminalitet i Norge. Skatteetaten viser til at det er en spesiell risiko for at krav om utbetaling av merverdiavgift fra avgiftspliktige benyttes til svindel og opplyser at de ser flere svindelforsøk i forbindelse med utbetaling av merverdiavgift.

I denne revisjonen har vi undersøkt Skatteetatens kontroll av merverdiavgiftspliktige. Hovedfokuset har vært på avgiftspliktige som ikke ønsker å etterleve regelverket. Målet med revisjonen er å undersøke om Skatteetaten etterlever bestemmelsene i økonomireglementet om å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet og om Skatteetaten legger tilleggsavgift i samsvar med skatteforvaltningslovens bestemmelser.

De sentrale revisjonskriteriene er utledet fra lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) og reglement for økonomistyring i staten og bestemmelser om økonomistyring i staten (økonomiregelverket). I undersøkelsen har vi gjennomført dokumentanalyse, analyse av kvantitative data, intervjuer og avklaringsmøter med flere sentrale aktører på området. Vi har også tatt stikkprøver fra Skatteetatens saksbehandling.

Ut fra undersøkelsen trekker vi følgende hovedkonklusjon: Skatteetaten etterlever ikke i tilstrekkelig grad økonomireglementets bestemmelser om å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. Skatteetaten legger ikke tilleggsavgift i samsvar med skatteforvaltningslovens bestemmelser.

Konklusjonen bygger på følgende hovedfunn:

- Antallet meldingskontroller er mer enn halvert siden 2013, selv om risikoen for unndragelse og svindel med merverdiavgift er høy.
- Det er høy risiko for urettmessig utbetaling av merverdiavgift.
- Skatteetaten kontrollerer få av meldingene som maskinlæringsmodellene har valgt ut som kontrollverdige.
- Antall utvidede kontroller som har medført endring i fastsettingen av merverdiavgift, har gått ned med 66 prosent siden 2014.

- Skatteetaten etterlever ikke bestemmelsene om illeggelse av tilleggsskatt etter meldingskontroller.

Rapporten ble lagt frem for Finansdepartementet ved brev 18. juni 2025. Departementet har i brev av 12. august 2025 gitt kommentarer til rapporten. Kommentarene er i hovedsak innarbeidet i denne rapporten.

2 Innledning

2.1 Bakgrunn for revisjonen

2.1.1 Merverdiavgift er en vesentlig inntektskilde for staten

Skatteetatens samfunnsoppdrag er å sikre et finansielt hovedgrunnlag for offentlig virksomhet. Merverdiavgift (mva.) er en av statens viktigste inntektskilder og utgjør i underkant av en fjerdedel av de samlede skatte- og avgiftsinntektene eksklusiv petroleumsinntektene.¹ I 2024 inntektsførte Skatteetaten 387,9 milliarder kroner merverdiavgift. Det ble innbetalt 563,2 milliarder kroner og direkte utbetalt 176,2 milliarder kroner i merverdiavgift.

2.1.2 Risiko for unndragelser og svindel med merverdiavgift

Merverdiavgiftssystemet er basert på tillit mellom myndighetene og næringslivet og innebærer at den næringsdrivende selv deklarerer den avgiften som skal betales eller refunderes. Skatte- og avgiftsunndragelser rammer fellesskapet og svekker det økonomiske grunnlaget for velferdsstaten. Samtidig gjør slike unndragelser at skatte- og avgiftsbetalerne som etterlever regelverket må finansiere en større andel av fellesskapets utgifter, og det reduserer deres evne til å konkurrere med de useriøse aktørene.² Det er grunn til å tro at skatte- og avgiftsunndragelser er med på å svekke den allmenne lojaliteten til skattesystemet. Derfor er arbeidet med å redusere omfanget av skatte- og avgiftsunndragelser et av Skatteetatens viktigste tiltaksområder.³

Det tillitsbaserte merverdiavgiftssystemet åpner for en betydelig iboende risiko for både bevisste og ubevisste feil hos den avgiftspliktige. I 2024 mottok Skatteetaten ca. 2,2 millioner skattemeldinger for merverdiavgift (mva.-meldinger). Med så mange innleverte mva.-meldinger stilles det høye krav til omfanget og kvaliteten i skattemyndighetenes arbeid på området.⁴ Finansdepartementet viser til at kontroll er et avgjørende virkemiddel for å avdekke uriktige opplysninger og bygge tillit i samfunnet.⁵ I rapport om Skatteetatens kontrollarbeid i 2023 gir etaten uttrykk for at samlet kontrollnivå er for lavt, og på enkelte områder kritisk lavt.

Riksrevisjonen gjennomførte i 2013 en revisjon av skattemyndighetenes kontroll med merverdiavgift.⁶ Hovedfunnene var at det var behov for en mer effektiv utvelgelse av avgiftsoppgaver og deklarasjoner for kontroll av merverdiavgift, og at Skatteetaten ikke oppfylte kravet om likebehandling ved bruk av tilleggsavgift. Det har vært flere medieoppslag om at kontrollnivået i Skatteetaten har blitt lavere de senere årene⁷, og fagorganisasjoner i Skatteetaten har varslet om lavt kontrollnivå⁸.

Finansdepartementet viser allerede i de tidligere fagproposisjonene til at etaten erfarer at merverdiavgiftsvindel og avgiftsunndragelser i større grad skjer gjennom transaksjoner i organiserte nettverk,⁹ og at det benyttes falske fakturaer for å skjule unndragelser.¹⁰ Unndragelsesmetoder utvikles i et tempo og omfang som krever at skatte- og avgiftsmyndighetene styrker sin innsats og tar i bruk nye virkemidler. I en intern rapport om Skatteetatens kunnskap om risiko og etterlevelse på merverdiavgiftsområdet fra 2023 er det gitt uttrykk for at etatens overgang til digitalisert og automatisert system for registrering av merverdiavgift og tilgodemeldinger¹¹ utgjør en betydelig

¹ Prop. 1 LS (2024–2025) og Skatteetatens årsrapport for 2024.

² St.prp. nr 1 (2011–2012) og (2012–2013) pkt. 2.3 Økt etterlevelse og innsats mot skatte- og avgiftsunndragelser og annen økonomisk kriminalitet.

³ St.prp. nr 1 (2013–2014) og (2014–2015), Tiltak mot skatte- og avgiftsunndraging.

⁴ Innst. 83 S (2013–2014).

⁵ Prop. 1 S (2022–2023) Finansdepartementet, side 90.

⁶ Dokument 3:11 (2012–2013).

⁷ Tajik, Hadia (2020, 6. februar) [Tajik \(AP\) etterspurte tall på kontrollarbeidet i Skatteetaten](#), Tax Justice Norge, (2024, 7. juni) [NRK: Kritisk kontrollnivå i Skatteetaten - Tax Justice Norge](#), NRK, (2024, 7. juni) [Flere skattekontrollører er blitt telefonsvarere – NRK Vestland](#).

⁸ Brev datert 20. oktober 2015 fra NTL Skatt til Skattedirektoratet., Delta/Skatteetatens Landsforbund, (2024, 11. juni) [Reagerer på NRK-avsløring: – En varslet katastrofe](#), DN (2024, 4. oktober) [Skatteetatens ansatte slår alarm om kritisk ressursmangel, omfattende misbruk og milliarder som pumpes ut gjennom fagforeningen NTL Skatt og DFØ i DN](#)

⁹ St.prp. nr. 1 (2012–2013).

¹⁰ St.prp. nr. 1 (2013–2014).

¹¹ Restitusjonsmeldinger der virksomheter får utbetalt mva. til gode.

sårbarhet for merverdiavgiftsvindel. I rapporten antydes det at det er sannsynlig at merverdiavgiftsvindel utgjør en betydelig andel av skattekriminalitet i Norge.¹²

Skatteetaten viser til at det er en spesiell risiko for at krav om utbetaling av merverdiavgift som sendes inn fra registrerte avgiftspliktige, kan bli benyttet til svindel,¹³ og opplyser at de ser flere svindelforsøk i forbindelse med utbetaling av merverdiavgift.¹⁴ Tabell 1 nedenfor viser at utbetalt merverdiavgift som andel av innbetalt merverdiavgift har økt i perioden 2020 til 2024. I 2020 utgjorde utbetalingene en andel på 26,8 prosent av innbetalingene. Andelen utbetalinger er økt til 31,2 prosent i 2024.

Tabell 1 Utviklingen i innbetalt og utbetalt merverdiavgift i milliarder kroner					
	2020	2021	2022	2023	2024
Innbetalt	417	454	518	542	563
Utbetalt	112	122	154	165	176
Netto	305	332	364	377	388
Andel	26,9	26,9	29,7	30,4	31,3

Kilde: Skatteetatens årsrapporter – note 9A innkreivingsvirksomhet i henhold til kontantprinsippet.

Hvis det avdekkes forhold som gir grunnlag for mistanke om hvitvasking eller terrorfinansiering, skal rapporteringspliktige sende meldinger om mistenkelige transaksjoner (MT-rapporter) til Økokrim.¹⁵ Økokrim mottok henholdsvis 46 086 og 34 588 MT-rapporter i 2023 og 2024.¹⁶ Bankene leverer en stor andel av rapportene om mistenkelige transaksjoner, og de oppgir at skatteunndragelser sannsynligvis er en komponent i mange av sakene de rapporterer til Økokrim.¹⁷ Skatteetaten vurderer at en forholdsvis stor andel av MT-meldingene som Økokrim mottar kan være interessante i kontrollsammenheng, også med tanke på merverdiavgift.¹⁸ I 2023 og 2024 mottok Skatteetaten henholdsvis 92 og 147 MT-rapporter.¹⁹

I en rapport fra oktober 2024 om Skatteetatens arbeid med rapporter om mistenkelige transaksjoner (MT-rapporter)²⁰ går det fram at dagens beskjedne volum av rapporter til Skatteetaten²¹ innebærer meget høy risiko for at Skatteetaten ikke får opplysninger som er sentrale for etatens mulighet til konkret avdekking av skattekriminalitet og kunnskap om unndragelsesmodus. Det vises videre til at Skattestyrelsen i Danmark mottar en vesentlig større andel MT-rapporter enn Skatteetaten i Norge.

I rapporten *Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området* fra 2023 har Skatteetaten estimert at skattegapet på merverdiavgiftsområdet er ca. 7 milliarder kroner. «Skattegap» er et estimat på skatteproveny som går tapt på grunn av skattyternes manglende etterlevelse.²² I estimatet er det sett bort fra mva.-registrering. Det presiseres i rapporten at det er et svært usikkert estimat. Det framgår av samme rapport at SSB estimerte et skattegap for mva på 3,5 prosent i 2019, noe som utgjorde i overkant av 10,7 milliarder kroner.

¹² Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 2023.
¹³ Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger.
¹⁴ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 2023.
¹⁵ Hvitvaskingsloven. (2018). Lov om tiltak mot hvitvasking og terrorfinansiering (LOV-2018-06-01-23) § 26.
¹⁶ Norges nasjonale Financial Intelligence Units (Økokrim) årsrapporter for 2023 og 2024.
¹⁷ MT-rapporter – En vurdering med utgangspunkt i RUV-forslag knyttet til mulighet for tilgang, 2024.
¹⁸ Verifisert referat fra intervjuer med divisjon innsats 27.-29. november 2024, 3. desember 2024, 21. januar 2025, 23. januar 2025 og 4. mars 2025.
¹⁹ Verifisert referat fra intervjuer med divisjon innsats 27.-29. november 2024, 3. desember 2024, 21. januar 2025, 23. januar 2025 og 4. mars 2025.
²⁰ MT-rapporter – en vurdering med utgangspunkt i RUV-forslag knyttet til mulighet for tilgang, 2024.
²¹ Skatteetaten har to hospitanter hos Økokrim som i hovedsak identifiserer og oversender aktuelle MT-rapporter til Skatteetaten.
²² Forprosjekt skattegap, Rapport 2016, Analyseteamet i Skatteetaten v. 1.00 Skatteetaten, mars 2016.

2.2 Merverdiavgiftssystemet

Faktaboks 1 Utgående og inngående merverdiavgift

Utgående merverdiavgift

Næringsdrivende som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret, skal beregne og kreve inn merverdiavgift ved sine salg (omsetning) av varer og tjenester.

Det skal beregnes utgående merverdiavgift ved salg **både** til andre næringsdrivende og til vanlige forbrukere. Det skal også beregnes merverdiavgift hvis det tas ut varer eller tjenester fra virksomheten til eget bruk.

Inngående merverdiavgift

Inngående merverdiavgift er merverdiavgift den næringsdrivende har betalt ved kjøp av varer og tjenester til virksomheten. En næringsdrivende som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret, har rett til fradrag for betalt inngående merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester til virksomheten.

Innbetaling/utbetaling av merverdiavgift

Den næringsdrivende plikter på eget initiativ å betale beregnet merverdiavgift til staten. Dersom inngående merverdiavgift overstiger utgående merverdiavgift en termin, utbetaler Skatteetaten det overskytende til den næringsdrivende.

Kilde: Skatteetaten

Fastsetting av skatt for de fleste av skattyterne i Norge skjer maskinelt ved at inntekt og de fleste fradrag blir rapportert til Skatteetaten av tredjeparter. Tredjepartsopplysninger fra arbeidsgivere, banker, forsikringsselskap, boligselskap, boligsameier, barnehager, frivillige organisasjoner og andre benyttes til å forhåndsfyller skattemeldingen for blant andre lønnstakere og pensjonister.²³

Fastsetting av skatt og avgift for næringsdrivende, selskaper, personer med formue eller inntekt i utlandet mv. er ikke basert på tredjepartsopplysninger, men på den skatte- og avgiftspliktiges egne opplysninger fra sitt regnskap. Fastsettingen av mva skjer ved selvdeklarerer og er dermed basert på tillit til at skattepliktige innrapporterer korrekt, og at skattepliktige dermed både kan og vil etterleve regelverket.

Hovedregelen er at næringsdrivende og offentlige virksomheter har plikt og rett til å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret når omsetningen og uttaket av avgiftspliktige varer eller tjenester til sammen har oversteget 50 000 kroner i løpet av en periode på tolv måneder.²⁴ Er vilkårene til stede, blir virksomheten registrert og får rett og plikt til å skrive bokstavene «MVA» etter organisasjonsnummeret som er tildelt av Enhetsregisteret.²⁵

²³ Skatteetaten. (u.å.). [Tredjepartsopplysninger - Skatteetaten](#)

²⁴ Merverdiavgiftsloven., § 2-1 første ledd.

²⁵ Merverdiavgiftshåndboken 2025, [2-1.2 Generelt om § 2-1 - Skatteetaten](#)

Tabell 2 Utviklingen i antall registrerte merverdiavgiftspliktige

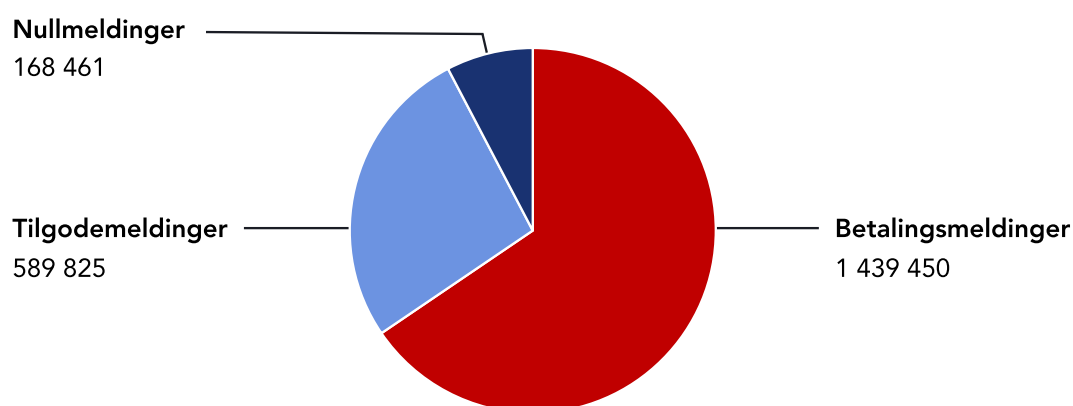
2020	2021	2022	2023	2024
369 769	379 651	386 435	391 885	399 410

Kilde: Skatteetatens årsrapporter.

Merverdiavgiftsregisteret danner utgangspunktet for hvem som skal levere skattemelding for mva og for Skatteetatens evne til å fastsette skatter og avgifter riktig og til rett tid.²⁶

De fleste virksomheter skal levere skattemelding for merverdiavgift annenhver måned (termin).²⁷ Små virksomheter kan søke om innlevering én gang per år (årstermin).²⁸

Figur 1 Innsendte skattemeldinger for merverdiavgift i 2024



Kilde: Grafikken er utarbeidet av Riksrevisjonen basert på data fra Skatteetaten

Figur 1 viser at Skatteetaten i 2024 mottok i alt 2 197 736 skattemeldinger for merverdiavgift. De innsendte meldingene fordeler seg på 1 439 450 betalingsmeldinger, 589 825 tilgodemeldinger og 168 461 nullmeldinger.

For alle mva.-meldinger med terminer som gjelder fra 2022 og senere, er det innført ny innleveringsløsning med ny mva.-melding og ny saksbehandlingsløsning (MVA-Sak).²⁹ Finansdepartementet opplyser at flesteparten av meldingene per i dag leveres direkte fra avgiftspliktiges regnskapssystem og at det gjennomføres flere valideringer før mottak av meldingene. Dette reduserer antall formelle feil i meldingene og har redusert behovet for kontroll av denne typen enkle feil.³⁰

Innrapportering av skattemelding for merverdiavgift skjer enten direkte fra de avgiftspliktiges regnskapssystem eller via portalen *Min merverdiavgift* i Skatteetatens digitale løsning på skatteetaten.no. Målet er at så mange som mulig skal levere fra eget regnskapssystem for å spare rapporteringspliktige for arbeid og hindre feil ved utfylling av mva.-meldingen.³¹ I 2024 leverte nærmere 80 prosent melding fra eget regnskapssystem.³²

²⁶ Skatteetatens (2025) *Årsrapport 2024 for Skatteetaten*.

²⁷ Skatteetaten (u.å). [Frister og oppgaver for næringsdrivende - Skatteetaten](#)

²⁸ Skatteetaten (u.å). [Årstermin for små virksomheter - Skatteetaten](#)

²⁹ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva.-området, intern rapport 5.10.2023.

³⁰ Finansdepartementets brev til Riksrevisjonen av 12. august 2025

³¹ Prop. 1 S (2024-2025).

³² Skatteetatens. (2024) *Årsrapport 2023 for Skatteetaten*.

2.3 Skatteetatens virkemidler for å forebygge og avdekke uriktige og ufullstendige opplysninger

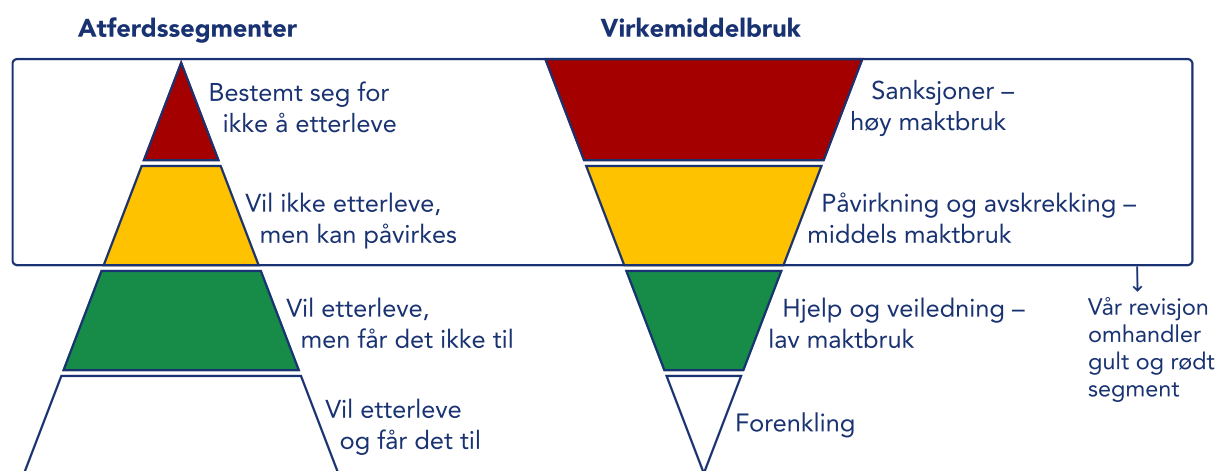
Skatteetaten arbeider etter OECDs etterlevelsesmetodikk hvor det legges opp til ulike virkemiddelbruk overfor grupper med ulike atferd. I henhold til denne metodikken er balansen mellom maktbruk og tillit en nøkkelfaktor for at skatte- og avgiftsreglene etterleves. Det innebærer at det er behov for ulike strategier for virkemiddelbruk overfor grupper med ulike atferd. Det er i atferdssegmentene hvor skattepliktige ikke ønsker å etterleve at kontroll ofte anses som et særlig relevant virkemiddel.³³

De skattepliktige deles inn i fire grupper med ulike atferd eller innstilling til skattereglene:

- Hvitt segment ønsker å etterleve regelverket og får det til.
- Grønt segment ønsker å etterleve regelverket, men får det ikke til.
- Gult segment ønsker ikke å etterleve regelverket, men kan påvirkes til å etterleve.
- Rødt segment har bestemt seg for å ikke å etterleve regelverket.

Ettersom innstilling og atferd er så ulike i disse segmentene, må de møtes med ulike virkemidler, illustrert i figur 2.

Figur 2 Skattepliktiges atferdssegmenter og virkemiddelbruk for etterlevelse av skatte- og avgiftsreglene



Kilde: Grafikken er utarbeidet av Riksrevisjonen basert på data fra Skatteetaten

For skatte- og opplysningspliktige som vil etterleve skatte- og avgiftsreglene frivillig, er det i liten grad behov for kontroll for å påvirke atferd. For de som ikke vil etterleve, vil det gjerne være nødvendig at Skatteetaten selv innhenter opplysninger og sjekker mot innleverte oppgaver. Det er dette man gjerne tenker på som kontroll. Kontrollen kan avdekke om det er gitt feil opplysninger. Gir skattepliktige / opplysningspliktige feil opplysninger, kan skattemyndighetene fastsette korrekt skatt og ilegge tilleggsskatt. Innsats mot segmentet som ikke ønsker å etterleve skatte- og avgiftsreglene krever høy maktbruk over tid for å stoppe eller redusere kapasiteten til disse aktørene.³⁴

³³ Rapport om Skatteetatens kontrollarbeid i 2022.

³⁴ Rapport om Skatteetatens kontrollarbeid i 2022.

Kontroll er et avgjørende virkemiddel av flere grunner. For det første bidrar kontroll til å avdekke uriktige og manglende opplysninger og reduserer skattegapet direkte gjennom Skatteetatens myndighetsfastsetting.³⁵ For det andre påvirker kontrollene skattepliktiges etterlevelse og tillit i samfunnet. For det tredje er kontroll den metoden som gir den sikreste kunnskapen om etterlevelsen hos den enkelte skattepliktige og er avgjørende for å vite hvordan Skatteetaten skal sikre riktig etterlevelse over tid.³⁶

Det framgår av Prop. 1 S (2024–2025) at kontroll er virkemiddelet som i hovedsak blir benyttet for å avdekke feil og mangler i innrapporterte opplysninger.

I denne revisjonen har vi undersøkt om Skatteetatens kontrollvirksomhet er godt nok tilpasset risiko og vesentlighet for å avdekke, korrigere og sanksjonere dem som bevisst gir uriktige eller ufullstendige opplysninger når opplysningsplikten kan føre til skattemessige fordeler.

Skatteetaten deler kontrollbegrepene i to hovedkategorier; meldingskontroll og utvidet kontroll.³⁷ Den vesentlige delen av Skatteetatens kontroll med merverdiavgift utføres ved fortløpende meldingskontroll av innsendte skattemeldinger for merverdiavgift.³⁸ I 2024 ble det gjennomført 6 345 meldingskontroller, som dekket 1,6 prosent av de avgiftspliktige, mens det ble gjennomført 680 utvidede kontroller, som dekket 0,17 prosent av de avgiftspliktige. Se nærmere om antall kontroller under punkt 6.1.

Figur 3 Meldingskontroll og utvidet kontroll

	 Meldingskontroll	 Utvidet kontroll
HENSIKT	Sikre korrekt fastsettelse av mva-meldingen og hindre uriktige utbetalinger	Sikre korrekt etterlevelse av skatte- og avgiftsregelverket
OMFANG	Kontroll av skattemelding for en termin	Kontrollen kan omfatte både flere terminer og flere skattarter
GRUNNLAG	Dokumentasjon knyttet til regnskap, næringsvirksomhet og mer	Dokumentasjon knyttet til regnskap, næringsvirksomhet og mer
TIDSPUNKT	Del av kontrollene skjer før postering, reduserer risiko for uriktige utbetalinger	Kontroll skjer i etterkant av postering
TYPE SKATT	Merverdiavgift	Kan være flere ulike typer skatt

Kilde: Grafikken er utarbeidet av Riksrevisjonen.

³⁵ DN, (2024, 14. mars) [Mer kontroll kan gi lavere skatt I DN](#)

³⁶ Rapport om Skatteetatens kontrollarbeid i 2024.

³⁷ Rapport om Skatteetatens kontrollarbeid i 2024.

³⁸ Prop. 1 S (2012-2013).

3 Mål og problemstillinger

3.1 Målet med revisjonen

Målet med revisjonen er å undersøke om Skatteetaten etterlever bestemmelsene i økonomireglementet om å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet og ilegger tilleggsskatt i samsvar med skatteforvaltningslovens bestemmelser.

3.2 Problemstilling 1

Har Skatteetaten etablert kontroll som forebygger og avdekker økonomisk kriminalitet knyttet til merverdiavgift?

3.3 Problemstilling 2

Etterlever Skatteetaten skatteforvaltningslovens bestemmelser om å legge tilleggsskatt når merverdiavgiftspliktige gir uriktige eller ufullstendige opplysninger eller unnlater å gi opplysninger?

3.4 Avgrensning

I denne revisjonen har vi undersøkt Skatteetatens kontroll av merverdiavgiftspliktige. Hovedfokuset har vært på avgiftspliktige som ikke ønsker å etterleve regelverket. Virkemidler som veiledning og forenkling har ikke vært en del av revisjonen. Vi har heller ikke sett på Skatteetatens anmeldelser til påtalemyndigheten.

4 Revisjonskriterier

4.1 Problemstilling 1: Har Skatteetaten etablert kontroll som forebygger og avdekker økonomisk kriminalitet knyttet til merverdiavgift?

Reglement for økonomistyring i staten (økonomireglementet) har blant annet som formål å sikre at inntekter oppnås i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger, og at fastsatte mål og resultatkrav oppnås, jf. § 1 bokstavene a og b.

I tråd med økonomireglementet § 14, jf. bestemmelser om økonomistyring i staten (økonomibestemmelsene) punkt 2.4 skal Skatteetaten etablere internkontroll for blant annet å sikre at forutsatte inntekter kommer inn, og at økonomisk kriminalitet³⁹ forebygges og avdekkes. Internkontrollen skal tilpasses risiko og vesentlighet og være dokumentert. Regnskap og informasjon om resultater skal være pålitelige og nøyaktige. Måloppnåelse og resultater skal stå i et tilfredsstillende forhold til fastsatte mål og resultatkrav, og eventuelle vesentlige avvik skal forebygges, avdekkes og korrigeres i nødvendig utstrekning. Skatteetaten skal identifisere risikofaktorer som kan medvirke til at virksomhetens mål ikke nås, og etablere korrigerende tiltak som med rimelighet kan redusere sannsynligheten for manglende måloppnåelse.

Økonomibestemmelsene punkt 2.5.1 viser til at kontroll av inntekter er et element i internkontrollen. Kontrollen skal sikre at inntekter blir håndtert i samsvar med gjeldende lover og regler. Videre skal kontrollen sikre at virksomhetens inntekter blir korrekt fastsatt.

Ifølge økonomibestemmelsene punkt 2.2 har Skatteetatens ledelse ansvar for å gjennomføre aktiviteter i tråd med Stortingets vedtak og forutsetninger og fastsatte mål og prioriteringer fra departementet. Skatteetatens virksomhet og resultater blir vurdert ut fra tre hovedmål, jf. Prop. 1 S (2024–2025). Ett av hovedmålene er at de skatte- og opplysningspliktige etterlever skatte- og avgiftsreglene. I Skatteetatens beskrivelse av dette hovedmålet står det blant annet at Skatteetaten skal likebehandle de skattepliktige og avdekke og korrigere uriktige og manglende opplysninger. Det er også et hovedmål for Skatteetaten at samfunnet har tillit til etaten. Merverdiavgiftssystemet er bygget på tillit mellom myndighetene og næringslivet. Et system som bygger på tillit, vil alltid først og fremst stole på at den enkelte næringsdrivende følger reglene og deklarerer korrekt. Derfor må kontrollen være så omfattende at fristelsen til å omgå reglene reduseres, jf. Innst. 83 S (2013–2014).

Ifølge Finansdepartementets siste års fagproposisjoner til Stortinget skal Skatteetaten arbeide systematisk for at virksomheter som ikke etterlever regelverket, opplever stor sannsynlighet for å bli oppdaget og korrigert. Kontrollnivået skal være tilstrekkelig høyt, og kontroller skal gjennomføres på en planmessig og helhetlig måte, basert på gode risikovurderinger. Skatteetaten må til enhver tid vekte kontrollnivået opp mot andre aktiviteter som kan bedre etterlevelsen.

Finansdepartementet mener at kontroll er et «avgjerande verkemedel for at dei skattepliktige skal etterleve skatte- og avgiftsregelverket, for å avdekkje uriktige og manglande opplysningar og for å bygge tillit i samfunnet». ⁴⁰ Under overskriften «viktige prioriteringer» i Finansdepartementets fagproposisjoner til Stortinget fra 2022 går det fram at Skatteetaten kontinuerlig arbeider for å få

³⁹ Meld. St. 15 (2023–2024) Styrket innsats for forebygging og bekjempelse av økonomisk kriminalitet, punkt. 2.1. I norsk sammenheng brukes «økonomisk kriminalitet» om lovbrudd som ofte er knyttet til næringsvirksomhet. Begrepet inkluderer bedrageri, skattesvik, korrupsjon, økonomisk utroskap, regnskapsovertredelse, lønnsstyveri, hvitvasking, misbruk av offentlige støtteordninger og trygdebedrageri.

⁴⁰ St.prp. nr 1 (2020-2021)

skattepliktige til å handle riktig og for at de som omgår regelverket, skal oppleve høy sannsynlighet for å bli oppdaget, korrigert og sanksjonert.⁴¹

4.2 Problemstilling 2: Etterlever Skatteetaten skatteforvaltningslovens bestemmelser om å ilegge tilleggsskatt når merverdiavgiftspliktige gir uriktige eller ufullstendige opplysninger eller unnlater å gi opplysninger?

I Finansdepartementets fagproposisjoner til Stortinget fra 2022 går det fram at Skatteetaten kontinuerlig arbeider for å få skattepliktige til å handle riktig og for at de som omgår regelverket, skal oppleve høy sannsynlighet for å bli oppdaget, korrigert og sanksjonert.⁴²

Etter skatteforvaltningsloven § 14-3 første ledd skal tilleggsskatt legges avgiftspliktige som gir uriktige eller ufullstendige opplysninger til skattemyndighetene eller unnlater å gi pliktige opplysninger, når opplysningssvikten kan føre til skattemessige fordeler. Opplysningsplikten for de skattepliktige er regulert i skatteforvaltningsloven kapittel 8.

Det skal ikke legges tilleggsskatt når skattepliktiges forhold må anses unnskyldelig eller det foreligger lovbestemte unntak fra tilleggsskatt, jf. sktfvl. § 14-3 (2) og § 14-4.

Skattemyndighetene har ikke en generell skjønnsmessig adgang til å unnlate å ilegge tilleggsskatt. En slik regel ville kunne medføre forskjellsbehandling og mindre forutberegnelighet. Finansdepartementet har imidlertid lagt til grunn at skattemyndighetene på bakgrunn av ressurssituasjonen til en viss grad vil kunne prioritere hvilke saker som skal forfølges med tilleggsskatt, jf. Prop. 38L (2015-2016).

Tilleggsskatt beregnes med 20 prosent av den skattemessige fordelen som er eller kunne ha vært oppnådd, jf. skatteforvaltningsloven § 14-3 første ledd og § 14-5 første ledd.

Tilleggsskatt skal *illegges med utgangspunkt i objektive kriterier*. Er lovens vilkår oppfylt, skal det legges tilleggsskatt med mindre noen av unntakene får anvendelse.⁴³

I forbindelse med Riksrevisjonens undersøkelse av skatte- og avgiftsmyndighetenes kontroll av merverdiavgift, jf. Dokument 3:11 (2012–2013), uttalte kontroll- og konstitusjonskomiteen at en omgåelse eller unnlatelse av korrekt innbetaling selvsagt må følges av sanksjoner. Komiteen påpekte at sanksjonene som brukes i form av tilleggsavgifter, må være ensartede, og mente derfor at det er svært alvorlig når det avdekkes at kravet om likebehandling ikke ivaretas, jf. Innst. 83 S (2013–2014).

⁴¹ Prop. 1 S (2022–2023).

⁴² Prop. 1 S (2022–2023).

⁴³ Gyldendal Rettsdata, Skatteforvaltningsloven, Note 733.

5 Metoder

For å belyse problemstillingene i revisjonen har vi gjennomført dokumentanalyse, analyse av kvantitative data, intervjuer og avklaringsmøter med flere sentrale aktører på området.

5.1 Dokumentanalyse

For å belyse ulike problemstillinger som gjelder Skatteetatens oppfølging av virksomheter som ikke ønsker å etterleve regelverk, har vi analysert ulike rapporter, retningslinjer og rutiner:

- *Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området v2*, Skatteetatens rapport, 2024
- *Skatteetatens rapporter om etatens kontrollarbeid* i 2022, 2023 og 2024
- *Rammer og retningslinjer for etterretning i Skatteetaten*, intern rapport Skatteetaten, 2018
- *MT-rapporter - En vurdering med utgangspunkt i RUV-forslag knyttet til mulighet for tilgang*, 2024
- Norges nasjonale Financial Intelligence Units (Økokrim) årsrapporter for 2023 og 2024
- *Resultatforventninger for divisjon innsats 2024–2026* (vedlegg D)
- *Skatteetatens håndbok i skatte- og avgiftskontroll*
- *Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av MVA-meldinger*, v. 1.0, januar 2025
- *Steg for steg – behandle mva-meldinger*, juli 2024
- *Revisjonsrapport R23-05*, fra Internrevisjonen om intern styring og kontroll ved etatens bruk av tilleggsskatt
- *Forprosjekt skattegap*, Rapport 2016, Analyseteamet i Skatteetaten v. 1.00, Skatteetaten, mars 2016

Vi har analysert relevante fagproposisjoner og styringsdokumenter i dialogen mellom Finansdepartementet og Skatteetaten i perioden 2012–2024 for å undersøke hvilke styringssignaler departementet har sendt Skatteetaten, og hvordan Finansdepartementet har fulgt opp Skatteetatens arbeid med oppfølging av virksomheter som ikke ønsker å etterleve regelverk. Dette gjelder følgende dokumenter:

- budsjettproposisjoner
- tildelingsbrev
- referater fra etatsstyringsmøter
- årsrapporter fra Skatteetaten

Vi har analysert tildelingsbrevene for å avklare hvilke oppdrag departementet har gitt Skatteetaten innenfor oppfølging av virksomheter som ikke ønsker å etterleve regelverk, og vi har gått gjennom årsrapporter og annen rapportering fra Skatteetaten for å analysere hvordan etaten har svart på oppdragene fra departementet.

I tillegg har vi analysert diverse brev og e-poster, jf. referanser i fotnoter i rapporten.

5.2 Innhenting og analyse av kvantitative data

Vi har innhentet statistikk fra Skatteetaten over utviklingen i antall kontroller, avdekket beløp og treffprosent for meldingskontroller og utvidede kontroller. Vi har også mottatt statistikk og data som gir grunnlag for å beregne lønnsomhet i kontrollene fra Skatteetaten.

Vi har gjennomgått og analysert Skatteetatens maskinelle meldingsutslag i MVA-Sak både før og etter postering av meldingene. En postering er en godkjenning av mva-meldingen og overføring av beløp til

regnskap.⁴⁴ Vi har tatt ut rapporter fra Skatteetatens rapporteringssystem Power BI som viser hvor mange meldinger som er stoppet av de maskinelle meldingsutslagene, og hvor mange av disse meldingene som er tatt ut til meldingskontroll. De maskinelle utplukkene etter postering scorer meldingene etter risiko. Vi har kontrollert om Skatteetaten har kontrollert de meldingene som er scoret med høyest risiko.

Vi har gjort et tilfeldig utvalg av maskinelle meldingsutslag i MVA-Sak som ikke er tatt ut til meldingskontroll for 2023 og 2024. For dette utvalget har vi gjort oppslag i MVA-Sak for å vurdere Skatteetatens begrunnelse for å ikke kontrollere meldingsutslagene.

Avdeling Storbedrift og MVA Eiendom i avdeling Fokusområder har utarbeidet scoringsmodeller for å plukke ut virksomheter med høy risiko for feil avgiftsbehandling. Vi har kontrollert om de virksomhetene som scoringsmodellene har gitt høyest score, er kontrollert ved å gjøre oppslag i arkivsystemet Elements.

Seksjon for etterretning identifiserer kontrollverdige aktører som utøver merverdiavgiftsvindel, og har utredet saker for oppfølging i divisjon brukerdiallog og avdeling Skattekriminalitet. Vi har kontrollert hvordan divisjon brukerdiallog og avdeling Skattekriminalitet har fulgt opp etterretningsinformasjonen gjennom å gjøre oppslag i MVA-Sak, MVA-Sys⁴⁵ og arkivsystemet Elements.

Vi har mottatt en oversikt fra Skatteetaten for årene 2023 og 2024 over tilfeller hvor skattemyndighetene har endret skattyters egenfastsetting uten å ilegge tilleggsskatt, og analysert et tilfeldig utvalg av 25 saker på meldingskontroll og 25 saker på utvidet kontroll. Riksrevisjonens vurderinger og analyser er oversendt Skatteetaten for tilbakemelding og kontradiksjon i etterkant.

For å kunne beregne lønnsomhet av meldingskontroller har vi innhentet avdekket beløp og tilleggsskatt fra MVA-Sak og MVA-Sys for perioden 1. januar 2020 til 12. november 2024. For samme periode har vi innhentet dagsverk anvendt til meldingskontroll. Basert på disse dataene har vi beregnet gjennomsnittlig lønnsomhet ved direkte skatteproveny per årsverk i 2023 og 2024. Beregningen er basert på avdekket beløp og tilleggsskatt per årsverk (220 dagsverk) og justert for ekstremverdier (enkeltfunn over 20 millioner kroner).

For å beregne lønnsomhet av utvidede kontroller har vi innhentet data fra Skatteetaten for å estimere direkte skatteproveny per årsverk (220 dagsverk) ved utvidede kontroller på merverdiavgifts-området. Beregningen er avgrenset til avdekkingskontroller rettet mot særskilte merverdiavgifts-områder som er lukket i perioden 1. januar 2024 til 30. november 2024. Skatteetaten opplyser at tidsbruken i en utvidet kontroll ikke fordeles mellom de ulike typene skatter, og at tidsbruken til avdekkingskontroller som er påløpt i perioden ikke nødvendigvis er sammenfallende med de kontrollsakene som er lukket i samme periode. Skatteetaten viser også til at det kan være enkeltsaker som gir unormale utslag, og at det kan være feilregistrering i både tidsbruk og bruk av koder for registrering av kontrollene.⁴⁶ Vi har ikke forsøkt å beregne den indirekte skatteinngangen som følge av forbedret etterlevelse i påfølgende år.

5.3 Intervjuer

5.3.1 Intervjuer med Skatteetaten

Vi har intervjuet ulike deler av Skatteetatens organisasjon:

- intervju med divisjon brukerdiallog i Bergen 11. – 13. november 2024
- intervju med gruppe 5, seksjon 3 – brukerdiallog – MVA Register 22. november 2024

⁴⁴ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 2023, side 29

⁴⁵ Det tidligere merverdiavgiftssystemet i Skatteetaten

⁴⁶ E-post fra Skatteetaten 16. desember 2024

- intervju med seksjon for etterretning i Tønsberg 22. november 2024
- intervju med divisjon innsats i Oslo 27.–29. november 2024
- intervju med seksjon 3 – fokusområder innsats – MVA Eiendom i Kristiansand 22. januar 2025
- oppsummeringsintervju med divisjon brukerdiallog i Bergen 7. februar 2025
- oppsummeringsintervjuer med divisjon innsats i Oslo 4. mars 2025

Alle referatene fra intervjuene er verifisert. Intervjuene har i etterkant blitt supplert med skriftlige oppfølgingsspørsmål.

Intervjuene med divisjonene, MVA Eiendom og MVA Register ble gjennomført for å få oversikt over systemer og rutiner, forståelse av arbeidsoppgaver og -prosesser samt innspill om risiko og utfordringer i divisjonenes arbeid med kontroll av mva. Både seksjonsledere og medarbeidere deltok på møtene.

Intervjuet med etterretning ble gjennomført for å få oversikt over systemer og rutiner, forståelse av arbeidsoppgaver og -prosesser samt innspill om risiko og utfordringer rundt merverdiavgift innenfor etterretningsområdet. Både seksjonsleder og medarbeider deltok på møtet.

Oppsummeringsintervjuene med divisjonene ble benyttet til å gjennomgå våre revisjonsfunn og analyser av statistikk, samt å utdype spørsmål fra de tidligere intervjuene. I tillegg handlet intervjuene om den overordnede direktorats- og departements styringen og styringssignaler om etatens kontroll av mva. Både seksjonsledere og medarbeidere deltok på møtene.

Vi har også gjennomført noen kartleggings- og avklaringsmøter hvor det ikke er skrevet referater:

- kartleggingsmøte med Skattedirektoratet 5. september 2024
- systemgjennomgang av Skatteetatens saksbehandlingssystem MVA-Sak 30. oktober 2024
- forberedelsesmøte til intervju med divisjon innsats, gjennomført på Teams 14. november 2024
- kartleggingsmøte om MT-meldinger med divisjon innsats på teams 21. januar 2025

5.3.2 Intervju med Skattedirektoratet

Vi intervjuet Skattedirektoratet 6. mars 2025 for å undersøke hvordan direktoratet har ivaretatt sitt ansvar i forbindelse med styring av Skatteetaten, og hvilke signaler direktoratet selv får fra Finansdepartementet. På møtet deltok direktør for Styring og utvikling, seksjonsledere og andre medarbeidere fra Skattedirektoratet.

Referatet fra intervjuet er verifisert. Intervjuet har blitt supplert med skriftlige oppfølgingsspørsmål i etterkant.

5.3.3 Intervju med Finansdepartementet

Vi intervjuet Finansdepartementet som har etatsstyringsansvaret for Skattedirektoratet og Skatteetaten, 24. mars 2025. Hensikten var blant annet å avklare sider ved departementets styring av Skattedirektoratet og Skatteetaten. På møtet deltok fagsjef for etatsstyringsavdelingen og medarbeidere fra Skattelovavdelingen.

Referatet fra intervjuet er verifisert.

6 Funn

6.1 Har Skatteetaten etablert kontroll som forebygger og avdekker økonomisk kriminalitet knyttet til merverdiavgift?

Hovedfunn

Skatteetaten etterlever ikke i tilstrekkelig grad økonomireglementets bestemmelser om internkontroll for å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet

- Antallet meldingskontroller er mer enn halvert siden 2013, selv om risikoen for unndragelse og svindel med merverdiavgift er høy.
- Det er høy risiko for urettmessig utbetaling av merverdiavgift.
 - Få tilgodemeldinger som er plukket ut basert på risiko, blir kontrollert.
 - Skatteetatens oppfølging av aktører som er mistenkt for merverdiavgiftsvindel, har i noen tilfeller vært mangelfull og medført urettmessig utbetaling av merverdiavgift
- Skatteetaten kontrollerer få av meldingene som maskinlæringsmodellene har valgt ut som kontrollverdige.
- Antall utvidede kontroller som har medført endring i fastsettingen av merverdiavgift, har gått ned med 66 prosent siden 2014.
- Den manuelle saksbehandlingen av registersøknader til Merverdiavgiftsregisteret er i henhold til de interne retningslinjene.

Skatteetaten skal etablere internkontroll for blant annet å sikre at forutsatte merverdiavgiftsinntekter kommer inn, og at økonomisk kriminalitet forebygges og avdekkes.⁴⁷ Internkontrollen skal tilpasses risiko og vesentlighet.⁴⁸

Av Finansdepartementets siste års fagproposisjoner til Stortinget går det fram at Skatteetaten skal arbeide systematisk for at virksomheter som ikke etterlever regelverket, skal oppleve stor sannsynlighet for å bli oppdaget og korrigert. Kontrollnivået skal være tilstrekkelig høyt og kontroller skal gjennomføres på en planmessig og helhetlig måte, basert på gode risikovurderinger.

⁴⁷ Økonomireglementet § 14 og økonomibestemmelsene punkt 2.4.

⁴⁸ Bestemmelser om økonomistyring i staten, punkt. 2.4.

6.1.1 Antallet meldingskontroller er mer enn halvert siden 2013, selv om risikoen for unndragelse og svindel med merverdiavgift er høy

Risiko

Finansdepartementet viser til at kontroll er et avgjørende virkemiddel for å avdekke uriktige opplysninger og for å bygge tillit i samfunnet.⁴⁹ Skatteetaten framhever kontroll som det viktigste virkemiddelet Skatteetaten har for å bidra til å forebygge og avdekke skatte- og avgiftsunndragelser,⁵⁰ og viser til at kontroll er et særskilt relevant virkemiddel når skattepliktige ikke ønsker å etterleve skatte- og avgiftsreglene.⁵¹

Merverdiavgiftsregelverket preges av mange unntak, fritak, reduserte satser og særordninger som øker risikoen for manglende etterlevelse. Utbetaling ved tilgodemeldinger gjør at merverdiavgift sannsynligvis er mer utsatt for ren svindel enn for eksempel inntektsskatt og selskapsskatt.⁵² Hovedregelen i dag er at næringsdrivende registrerer seg i Merverdiavgiftsregisteret uten å levere dokumentasjon på at registreringsgrensen er overskredet. Samtidig åpner denne løsningen, som i stor grad er tillitsbasert, for svindelforsøk.⁵³

Skatteetaten har sett merverdiavgiftsvindel både i enkeltsaker og i nettverk, gjerne knyttet til grensekryssende transaksjoner. Noe som går igjen i sakene, er dokumentasjon som åpenbart er falsk. At det er åpnet for utbetaling av merverdiavgift direkte til utlandet, innebærer en økt risiko. Det er sannsynlig at merverdiavgiftsvindel utgjør en betydelig andel av skattekriminalitet i Norge. Skatteetaten har imidlertid ikke estimerer på omfanget av dette.⁵⁴ Under vår revisjon kom det fram at svindel med merverdiavgift er pågående, og at nye tilfeller avdekkes ukentlig.⁵⁵

Finansdepartementet opplyser at det i etterkant av ferdigstillingen av MEMO-prosjektet, som utviklet det nye merverdiavgiftssystemet MVA-sak, oppstod en vesentlig endring i det totale risikobildet ved at digitalisering av flere offentlige og private utbetalingsordninger samtidig muliggjorde misbruk av tjenestene i større omfang enn tidligere.⁵⁶

Finansdepartementet gikk bort fra å styre på antall meldingskontroller og utvidede kontroller av merverdiavgift fra 2013.⁵⁷ I 2011 gjennomførte Skatteetaten i overkant av 20 000 meldingskontroller. Departementet forventet at den positive utviklingen skulle fortsette.⁵⁸

Finansdepartementet viste i referat fra møte om Skatteetatens årsrapport for 2014 til at antallet meldingskontroller og avdekkingskontroller var betydelig lavere i 2014 enn i 2013, og spurte om antallet kontroller var blitt for lavt. Departementet viste til at kontrollnivået kan ha betydning for både totalt avdekket beløp og opplevd oppdagelsesrisiko.⁵⁹

Kontroller

Meldingskontroll er avgrenset til kontroll av meldingen i den terminen som meldingen er levert. Kontrolløren skal innhente dokumentasjon knyttet til regnskap mv. for å legitimere den avgiftspliktiges egenfastsetting. Vi har innhentet statistikk over gjennomførte meldingskontroller for perioden 2013–2024.⁶⁰ Statistikken viser at det har vært en betydelig reduksjon i antall gjennomførte meldingskontroller fra 2013 til 2024, og at kontrollene nå dekker en vesentlig mindre andel av

⁴⁹ Prop. 1 S (2022-2023) Finansdepartementet, side 90.

⁵⁰ Skatteetatens håndbok i skatte- og avgiftskontroll.

⁵¹ Rapport om Skatteetatens kontrollarbeid i 2022.

⁵² Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 2023, side 8.

⁵³ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 2023, side 27.

⁵⁴ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 2023, side 30.

⁵⁵ Verifisert referat fra møte med etterretningsseksjonen i Skatteetaten, 22. november 2024.

⁵⁶ Finansdepartementets brev til Riksrevisjonen av 12. august 2025

⁵⁷ Prop. 1 S (2014-2015) Finansdepartementet, side 88.

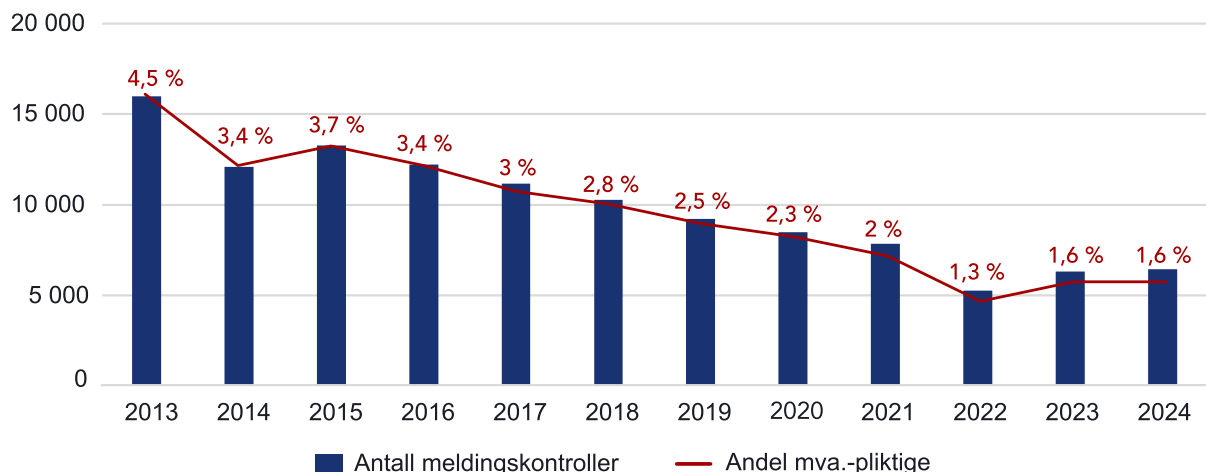
⁵⁸ Prop. 1 S (2012-2013) Finansdepartementet, side 80.

⁵⁹ Referat fra møte om Skatteetatens årsrapport for 2014, 27. mars 2015.

⁶⁰ E-post fra Skatteetaten 10. april 2025.

registrerte avgiftspliktige i Merverdiavgiftsregisteret. I 2013 ble det gjennomført 15 803 meldingskontroller, noe som dekket 4,5 prosent av de avgiftspliktige. I 2024 ble det gjennomført 6 345 meldingskontroller, som dekket 1,6 prosent av de avgiftspliktige. Antall meldingskontroller er redusert med omtrent 60 prosent fra 2013 til 2024.

Figur 4 Antall meldingskontroller og andel avgiftspliktige som dekkes



Kilde: Grafikken er utarbeidet av Riksrevisjonen basert på data fra Skatteetaten.

Figur 4 viser nedgangen i antall meldingskontroller og andel kontrollerte mva.-pliktige. Figuren omfatter både ordinære meldingskontroller og såkalte klagekontroller. Klagekontroller er kontroll av meldinger som avgiftspliktige sender inn i etterkant av en skjønnsfastsettelse.⁶¹ En skjønnsfastsettelse innebærer at Skatteetaten fastsetter avgift for terminer hvor den avgiftspliktige ikke har sendt inn pliktig mva.-melding. Skjønnsfastsettelsen skjer i hovedsak maskinelt og er basert på erfaringstall / tidligere terminfastsettelse.⁶²

I 2013 ble det avdekket i underkant av 1,5 milliarder kroner etter meldingskontroller på merverdiavgiftsområdet. I 2024 ble det avdekket i underkant av 1 milliard kroner.⁶³ Ett enkeltfunn utgjorde 167 millioner kroner av totalbeløpet for 2024.⁶⁴

Skatteetaten opplyser at det ikke foreligger konkrete føringer for hva som er et tilstrekkelig nivå på kontrollen av merverdiavgift.⁶⁵ Ved bygging av MVA-Sak ble det lagt vekt på at seriøse, solide virksomheter skulle få utbetalingen raskt. Skatteetaten gir uttrykk for at etaten ikke har funnet den rette balansen mellom brukervennlighet og kontroll på merverdiavgiftsområdet.⁶⁶ Finansdepartementet opplyser at nedgangen i antall kontroller også skyldes økt ressursbruk per kontroll.⁶⁷

Finansdepartementet har siden 2020 stilt krav i fagproposisjonene om at kontrollnivået skal være tilstrekkelig høyt. Verken Finansdepartementet eller Skatteetaten har definert nærmere hva som er et tilstrekkelig høyt kontrollnivå. I rapport om Skatteetatens kontrollarbeid i 2023 gir imidlertid etaten uttrykk for at samlet kontrollnivå er for lavt, og på enkelte områder kritisk lavt. Skattedirektoratet uttaler at de ikke har sett behov for å definere begrepet da tilstrekkelig kontrollnivå må ses i sammenheng med hvordan øvrige virkemidler bidrar til å oppfylle Skatteetatens hovedmål.⁶⁸ Finansdepartementet

⁶¹ Skatteetatens rapport om etatens kontrollarbeid i 2024.

⁶² Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva.-området, intern rapport 2023, side 28.

⁶³ E-post fra Skatteetaten til Riksrevisjonen av 24. april 2025

⁶⁴ Rapport om Skatteetatens kontrollarbeid for 2024

⁶⁵ Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdialog, 7. februar 2025

⁶⁶ Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdialog, 7. februar 2025

⁶⁷ Finansdepartementets brev til Riksrevisjonen av 12. august 2025

⁶⁸ Verifisert referat fra møte mellom Riksrevisjonen og Skattedirektoratet 6. mars 2025

viser til at kontroll er et av flere virkemidler som kan bedre etterlevelsen av skatte- og avgiftsreglene. Departementet uttaler at de har en svært høy terskel for å overprøve Skatteetatens faglige vurderinger og prioriteringer av for eksempel kontrollnivå og annen virkemiddelbruk på enkeltområder.⁶⁹

I 2024 ble 86,6 prosent av meldingskontrollene som Skatteetaten gjennomførte rettet mot tilgodemeldinger. 9 prosent av kontrollene gjaldt betalingsmeldinger mens 4,4 prosent gjaldt nullmeldinger. Ifølge Skatteetaten er det minst like høy risiko for feil fastsetting i innsendte betalingsmeldinger som for tilgodemeldinger.⁷⁰ Treffprosenten var noe høyere for kontroll av betalingsmeldinger enn for kontroll av tilgodemeldinger i 2024.⁷¹ Skatteetaten kontrollerte imidlertid kun 483 av 1 439 450 betalingsmeldinger i 2024, noe som utgjør 0,03 prosent.

Faktaboks 2 Meldingskategorier

Betalingsmelding

Næringsdrivende har positivt avgiftsoppgjør og må betale merverdiavgift til staten.

Tilgodemelding

Næringsdrivende har negativt avgiftsoppgjør og staten må utbetale merverdiavgift til den næringsdrivende (refusjon merverdiavgift).

Nullmelding

Næringsdrivendes avgiftsoppgjør innebærer at det verken skal betales inn eller betales ut merverdiavgift.

Kilde: Dokument 3:11 (2012–2013).

Vår undersøkelse viser at hvert årsverk til meldingskontroll avdekker 7,4 millioner kroner basert på gjennomsnittlig avdekket beløp og tilleggsskatt per årsverk i 2023 og 2024.⁷² Flere årsverk til meldingskontroller på merverdiavgiftsområdet vil derfor kunne redusere statens inntektstap. Beløpene er justert for ekstremverdier (kontroll med avdekking over 20 millioner kroner).

6.1.2 Det er høy risiko for urettmessig utbetaling av merverdiavgift

Ifølge *Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger* er utbetalingsordningen i systemet for merverdiavgift en iboende risiko for mva. som beskatningssystem. Det er en spesiell risiko for at krav om utbetaling av merverdiavgift som sendes inn fra registrerte avgiftspliktige kan bli benyttet til svindel.⁷³ Meldingskontroll er derfor viktig for å forhindre merverdiavgiftsvindel, da det er vanskeligere å inndrive urettmessige utbetalinger i etterkant.⁷⁴ Tilgodemeldinger skal ikke posteres maskinelt ved innlevering dersom det mistenkes at meldingen inneholder feil, og det er en risiko for at Skatteetaten ikke klarer å innkreve utbetalt beløp.⁷⁵

Behandling av innsendte mva.-meldinger

I MVA-Sak blir innsendte meldinger maskinelt godkjent, dersom de ikke blir valgt ut av risikobaserte kriterier som bestemmer at meldingene skal vurderes manuelt. Skatteetaten går manuelt gjennom og

⁶⁹ Verifisert referat fra møte mellom Riksrevisjonen og Finansdepartementet 24. mars 2025

⁷⁰ Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdiallog, 5. mars 2025.

⁷¹ Statistikk fra MVA-Sak, eksklusiv klagekontroller.

⁷² Meldingskontroller - Beregning av lønnsomhet, Divisjon brukerdiallog,

⁷³ Rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger, versjon 1.0 2025.

⁷⁴ Dokument 3:11 (2012–2013).

⁷⁵ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 2023.

vurderer maskinelt utplukkede meldinger både før og etter postering. Ett av formålene med å følge opp og kontrollere mva.-meldinger er at Skatteetaten skal sikre riktig avgift til rett tid.⁷⁶

Ifølge *Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger* er det en spesiell risiko for at tilgodemeldinger kan bli benyttet til å begå merverdiavgiftsvindel.⁷⁷ I MVA-Sak er det derfor opprettet valideringsregler fastsatt etter risikobaserte kriterier for å stoppe tilgodemeldinger for manuell vurdering før postering og utbetaling. Meldingene som stoppes, vises i arbeidsoppgaven «vurdere levert mva.-melding (meldingskontrollør)» i MVA-Sak.⁷⁸

Posterte meldinger blir valgt ut til kontroll av en prediktiv modell som scorer meldinger etter risiko (maskinlæringsmodell). Modellens forslag til kontrollkandidater vises i arbeidsoppgaven «vurdere meldingskontroll».

Det er også mulig å opprette en meldingskontroll på en virksomhet manuelt, men dette skal ifølge Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva.-meldinger kun gjøres unntaksvis.

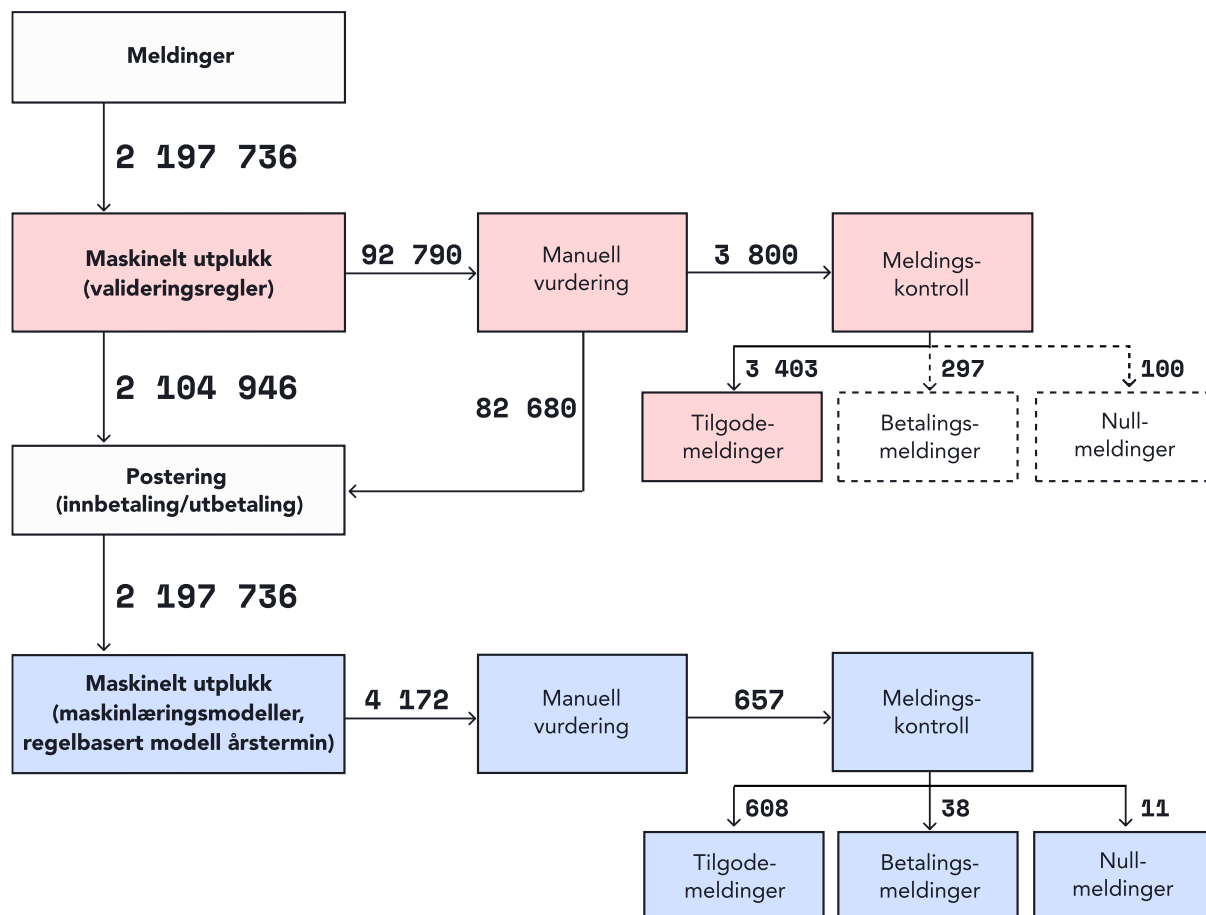
Figur 5 viser hvordan innsendte meldinger fra avgiftspliktige blir maskinelt gjennomgått og utvalgt for manuell vurdering **før postering (røde bokser)** og **etter postering (blå bokser)**. Figuren viser også antall meldingsutslag som er tatt ut til meldingskontroll. Klagekontroller er ikke med.

⁷⁶ Rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger, versjon 1.0 2025.

⁷⁷ Rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger, versjon 1.0 2025.

⁷⁸ Rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger, versjon 1.0 2025.

Figur 5 Behandling av innsendte merverdiavgift-meldinger i 2024



Kilde: Grafikken er utarbeidet av Riksrevisjonen basert på data fra Skatteetaten.

Meldinger som ikke blir maskinelt valgt ut av valideringsreglene, blir maskinelt godkjent.⁷⁹ I 2024 ble 2 104 946 meldinger maskinelt godkjent. Godkjenningen innebærer blant annet at tilgodemeldinger blir utbetalt umiddelbart.

Det ble opprettet 3 800 meldingskontroller fra de 92 790 meldingene som ble manuelt vurdert etter å ha blitt stoppet av valideringsreglene i 2024. 82 680 av de utplukkede meldingene ble manuelt godkjent mens resten av meldingene ble avbrutt eller avvist. Dette er nærmere omtalt under punkt 6.1.2.

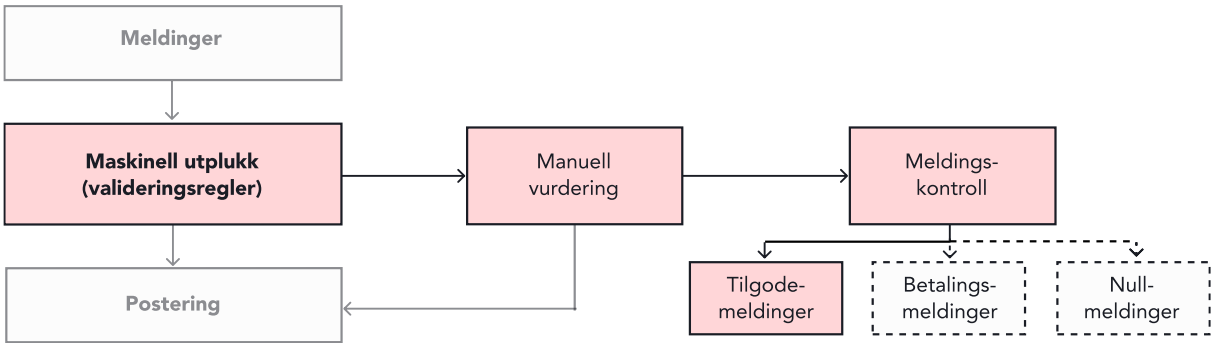
I 2024 ble 4 172 meldinger plukket ut til manuell vurdering etter postering. Skatteetaten opprettet meldingskontroll for 657 av disse meldingene, mens 3 502 av meldingene ble valgt bort av ulike årsaker. Dette er nærmere omtalt under punkt 6.1.3.

I tillegg er det i 2024 opprettet 1 159 manuelle kontroller etter postering fra virksomhetens hovedside i MVA-Sak fordelt på 797 kontroller av tilgodemeldinger, 211 kontroller av betalingsmeldinger og 151 kontroller av nullmeldinger.⁸⁰

⁷⁹ Skatteetatens rutine for behandling av mva-meldinger (steg for steg).

⁸⁰ Statistikk fra MVA-Sak eksklusiv klagekontroller.

Figur 6 Meldingskontroll før postering



Få tilgodemeldinger som er plukket ut basert på risiko blir kontrollert

Vi har undersøkt maskinelle meldingsutslag som krever manuell vurdering før utbetaling for årene 2023 og 2024, for å kontrollere hvor mange av disse meldingene som er tatt ut til meldingskontroll.

Saksbehandleren vurderer om meldingen skal tas ut til kontroll fordi den anses kontrollverdig, eller om den kan manuelt godkjennes uten kontroll.⁸¹ En melding kan få utslag på flere valideringsregler. Dette innebærer at en og samme melding kan vises på flere av utslagene i tabellen nedenfor.

Tabell 3 Utslag på valideringsregler i 2023 og 2024

Valideringsregler	Antall utslag som er manuelt vurdert	Antall utslag tatt ut til kontroll	Andel utslag kontrollert
Virksomhet er rødlistet	58	22	38 %
Delta avgift til gode på slettet virksomhet	45	16	36 %
Mva-melding ikke levert for tidligere terminer	147	38	26 %
Merket for manuell oppfølging	985	215	22 %
Stort avvik mellom avgiftsbeløp skjønn og mva-melding	10	2	20 %
Gjelder termin før konkursdato	77	14	18 %
Mva-melding med dokument	2 001	237	12 %
Nyregistrert høyt fradrag	6 416	744	12 %
Mangler kontonummer	2 139	204	10 %
Pågående meldingskontroll	8 839	800	9 %
Delta avgift til gode	10 208	726	7 %

⁸¹ Rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger, versjon 1.0 2025.

Mva-melding med fritekst	12 289	871	7 %
Avgift til gode over tid	79 105	4 982	6 %
Avgift til gode med utenlandsk kontonummer	2 674	123	5 %
Utbetaling høy risiko	5 956	271	5 %
Slettet første termin	99	4	4 %
Utvidet kontroll pågår	362	12	3 %
Levert etter fastsetting	875	25	3 %
Terminen har fritak for plikt	228	1	0,5 %
Endringsmelding mottatt etter utvidet kontroll	10	0	0 %
Sum alle utslag	132 523	9 307	7 %

Kilde: Skatteetaten.

Vår kontroll viser at 93 prosent av meldingsutslagene som er stoppet av valideringsreglene for manuell behandling før postering og eventuell utbetaling, ikke er tatt ut til kontroll. Skatteetaten har manuelt vurdert 132 523 meldingsutslag som valideringsreglene har stoppet i 2023 og 2024. Av disse er 123 216 utslag manuelt godkjent uten at de er tatt ut til kontroll. Meldingsutslagene omfatter tilgodemeldinger hvor det i noen tilfeller er risiko for urettmessig utbetaling.⁸²

Kontrollen viser også at det varierer i hvor stor grad meldingsutslag fra de enkelte valideringsreglene blir tatt ut til kontroll.

Skatteetaten kan merke framtidige mva.-meldinger i MVA-Sak slik at de går til manuell behandling.⁸³ Omtrent 22 prosent av meldingsutslagene fra valideringsregelen «merket for manuell oppfølging» er tatt ut til kontroll i perioden 2023–2024. I *Skatteetatens rutine for behandling av mva-meldinger (steg for steg)*⁸⁴ står det at det er viktig at denne arbeidsoppgaven ikke fullføres før nærmere undersøkelser er gjort.

Valideringsregelen «utbetaling høy risiko» har plukket ut 5 956 meldinger til manuell behandling i perioden 2023–2024. Det er opprettet meldingskontroll for 271 av disse meldingsutslagene, noe som tilsvarer i underkant av fem prosent.

Skatteetaten opplyser at divisjonen ikke har gitt noen føringer for hvilke valideringsregler som saksbehandlerne skal prioritere, ut fra hvilke meldingsutslag som er viktigst å kontrollere. Det er opp til saksbehandlerne å vurdere hvilke utslag som skal tas ut til kontroll.⁸⁵

Ifølge *Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger* skal saksbehandleren bruke aktuelle fagsystemer ved manuell vurdering av om meldingen skal tas ut til kontroll. Saksbehandlere som manuelt godkjenner meldinger uten å ta dem ut til kontroll, skal blant annet vurdere

- om tidligere mva.-meldinger og historikk gir grunn til å tro at mva.-meldingen er uriktig
- om mva.-meldingen ser riktig ut, spesielt ved flere versjoner

⁸² Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdialog, 7. februar 2025.

⁸³ Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger.

⁸⁴ Skatteetatens rutine for behandling av MVA-meldinger (steg for steg), 31.juli 2024.

⁸⁵ Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdialog, 7. februar 2025.

- om det er store restanser som kan tilsi at virksomheten uberettiget prøver å bygge ned denne
- om det er OBS-merker i MVA-Sys som sier at det er grunn til å være ekstra påpasselig ved vurderingen

Skatteetaten uttaler at saksbehandlerne har kort tid på seg til å gjøre disse vurderingene. De opplyser videre at de ikke etterprøver vurderingene.⁸⁶

I en rapport om Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsesstilstand på merverdiavgifts-området fra 2023 er det gitt uttrykk for at etatens overgang til et digitalisert og automatisert system for registrering av merverdiavgift og tilgodemeldinger er en betydelig sårbarhet som skattekriminelle vet å utnytte til sin fordel. Det er enkelt å få penger ut og kamuflere det slik at det ser riktig ut. I rapporten antydes det at det er sannsynlig at merverdiavgiftsvindel utgjør en betydelig andel av skattekriminalitet i Norge.⁸⁷ I Skattedirektørens styringsbrev for 2024 framgår at merverdiavgiftsområdet må styrkes, og at de ansvarlige divisjonene må følge opp tiltakene i rapporten *Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området*. Skatteetaten opplyser at de trenger bedre analyser for å fange opp de mest kontrollverdige meldingene, og at dette er noe de jobber med.⁸⁸ Finansdepartementet opplyser at unndragelses- og svindelmodus kontinuerlig endrer form. Skatteetaten må derfor kontinuerlig utvikle håndteringen av merverdiavgift for å møte nye digitale trusler og for å bli mer treffsikre i utvelgelsene til kontroll. Forholdet mellom meldinger som er merket for manuell oppfølging og andelen som blir kontrollert som en meldingskontroll eller utvidet kontroll, vil derfor synes uforholdsmessig ubalansert fordi det kontinuerlig gjennomføres tester.⁸⁹

Bortvalg av kontroller dokumenteres i liten grad

Skatteetaten skal påse at internkontrollen kan dokumenteres.⁹⁰ Av *Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger* går det fram at den som gjennomfører meldingsvurdering, skal dokumentere sine vurderinger i kommentarfeltet når en melding fra arbeidsoppgaven «vurdere levert mva-melding (meldingskontroll)» ikke tas ut til kontroll.

Vi har kontrollert 26 av 47 308 maskinelle meldingsutslag for 2023 og 26 av 43 088⁹¹ maskinelle meldingsutslag for 2024 som ikke er tatt ut til meldingskontroll, for å undersøke om forklaring for bortvalg er dokumentert. Vår kontroll viser at det ikke er dokumentert en forklaring for 46 av de totalt 52 kontrollerte meldingsutslagene.

Skatteetaten forklarer avviket fra rutinen med at det er krevende ressursmessig å forklare alle bortvalg, og viser til at saksbehandlerne må foreta kostnads- og nyttevurderinger i sitt arbeid. De opplyser videre at de ikke har gjennomført kontroller av vurderingene for å påse at bortvalg blir forklart i samsvar med rutinen.⁹²

I og med at de fleste bortvalg av kontroll ikke dokumenteres, har vi gjort oppslag i MVA-Sak for blant annet å undersøke meldings- og kontrollhistorikken til virksomhetene bak de 26 meldingsutslagene vi kontrollerte fra 2023. Vi har også gjort oppslag på næringskode og virksomhetenes hjemmesider på nettet for å undersøke virksomhetenes aktiviteter.

Våre undersøkelser er lagt frem for Skatteetaten som gir uttrykk for at det burde vært gjennomført meldingskontroll i tre av de 26 tilfellene som saksbehandleren hadde vurdert til å ikke ha nok risiko til at det skulle gjennomføres meldingskontroll. Skatteetaten begrunner manglende kontroll med kostnad- nytte-vurderinger og manglende kontrollkapasitet.

⁸⁶ Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdiallog, 7. februar 2025.

⁸⁷ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva.-området, intern rapport 2023.

⁸⁸ Verifisert referat fra møtet med divisjon brukerdiallog, 7. februar 2025.

⁸⁹ Finansdepartementets brev til Riksrevisjonen av 12. august 2025

⁹⁰ Bestemmelser om økonomistyring i staten, punkt 2.4.

⁹¹ Statistikk for 2024 er per november 2024.

⁹² Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdiallog, 7. februar 2025.

Ett av meldingsutslagene der Skatteetaten ikke har gjennomført meldingskontroll på grunn av kostnad-nytte-vurdering og manglende kapasitet, gjelder en virksomhet som har fått utbetalt i overkant av 120 millioner kroner i tilgodebeløp for terminer i 2023. Flere av virksomhetens tilgodemeldinger er maskinelt godkjent og utbetalt, blant annet en melding på i underkant av 24 millioner kroner. Det er ikke gjennomført meldingskontroll av denne virksomheten i perioden 2022–2024 for å kontrollere om innrapportert kjøp med fradragsrett er korrekt. Skatteetaten opplyser at de har en høyere terskel for å gjennomføre kontroller av virksomheter som treffes av fritaksbestemmelsene i merverdiavgiftslovens kapittel 6 hvor det er normalt med tilgodebeløp. De opplyser videre at det ikke er satt noen grense for maskinell godkjenning og utbetaling av tilgodebeløp.⁹³

Skatteetatens oppfølging av aktører som er mistenkt for merverdiavgiftsvindel har i noen tilfeller vært mangelfull og medført urettmessig utbetaling av merverdiavgift

Skatteetaten har en etterretningsvirksomhet. Dette er en styrt prosess hvor etaten systematisk samler inn, analyserer og vurderer informasjon om personer, virksomheter, grupper og fenomener for å danne grunnlag for arbeidet med å forebygge og bekjempe kriminalitet som berører etaten.⁹⁴ Det blir utarbeidet etterretningsinformasjon om aktører som bør følges opp gjennom meldingskontroll.⁹⁵

Vi har kontrollert om Skatteetaten har fulgt opp 136 av de 834 aktørene som ble utpekt av etterretningsinformasjonen per 17. desember 2024. Våre funn er forelagt Skatteetaten.⁹⁶ Dette fant vi i kontrollen vår:

- 1) Det er ikke gjennomført meldingskontroll av en tilgodemelding på i overkant av 3 millioner kroner selv om det ble anbefalt i etterretningsinformasjonen. Meldingen er manuelt godkjent og utbetalt. Aktøren er senere anmeldt for bedrageri.
- 2) Skatteetaten har gitt tilbakemelding om at dette var en glipp. Meldingen fra aktøren var merket for manuell oppfølging, men dette ble oversett.
- 3) Skatteetaten har utbetalt ca. 219 000 kroner til en virksomhet etter at styrets leder var anmeldt til Økokrim for bedrageri/svindel med merverdiavgift.
- 4) Skatteetaten har ved en meldingskontroll lagt til grunn en kontrakt i stedet for faktura som dokumentasjon for fradragsført merverdiavgift.
- 5) Skatteetaten opplyser at det i denne saken har skjedd en glipp, og at det skulle vært innhentet faktura.
- 6) En tilgodemelding på 296 371 kroner som ble maskinelt plukket ut av valideringsreglene til manuell vurdering, ble automatisk avsluttet slik at pengene ble utbetalt.
- 7) Skatteetaten mener det har skjedd en teknisk feil i systemet. Etter at meldingen falt ut til manuell vurdering ble den avbrutt og samtidig maskinelt godkjent. De mener videre at på bakgrunn av størrelsen på tilgodebeløpet, og at det er ført flere krediteringer og to krav på tap, burde denne meldingen vært vurdert av en meldingskontrollør.
- 8) En tilgodemelding på 165 749 kroner er ikke kontrollert selv om det ble anbefalt i etterretningsinformasjonen. Av informasjonen framgår at det er risiko for svindel i den aktuelle virksomheten og at tilgodemeldinger etter meldingskontroll for hver av de fire foregående terminene er myndighetsfastsatt til 0 kroner (nektet innrapportert fradragsført merverdiavgift).

Skatteetaten mener dette er en glipp, og at meldingen burde vært kontrollert på bakgrunn av størrelsen på tilgodemeldingen, at den er merket for manuell oppfølging, og at Skatteetaten har foretatt fastsetting på de fire foregående terminene.

⁹³ Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdiallog, 7. februar 2025.

⁹⁴ Rammer og retningslinjer for etterretning i Skatteetaten.

⁹⁵ Verifisert referat fra møte med etterretningsseksjonen i Skatteetaten, 22. november 2024.

⁹⁶ E-post fra Skatteetaten 6. februar 2025 og verifisert referat fra møte med divisjon brukerdiallog, 7. februar 2025.

- 9) Skatteetaten har ikke gjennomført registeravklaring for syv virksomheter. Formålet med en registeravklaring er å sikre at det kun er virksomheter som har avgiftspliktig omsetning som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret.⁹⁷

Skatteetaten uttaler at det i utgangspunktet burde vært gjort en registeravklaring for samtlige syv virksomheter. De opplyser at registeravklaring ikke er gjennomført fordi MVA-Sak ikke er ferdigutviklet på dette området, og fordi det er mangel på ressurser til å gjennomføre manuell registeravklaring.

Ettersom etterretningsinformasjonen inneholder opplysninger om aktører hvor det er mistanke om merverdiavgiftsvindel, har vi også undersøkt hvordan Skatteetaten har fulgt opp meldingsutslag fra disse aktørene i perioden før etterretningsinformasjonen ble utarbeidet.

Vår kontroll viser at flere av de svindelmistenkte aktørene som omfattes av etterretningsinformasjonen, har falt ut til manuell vurdering på arbeidsoppgaven «vurdere levert mva-melding (meldingskontrollør)» uten at meldingene er tatt ut til kontroll. Fem selskaper har sendt inn tilgodemeldinger på til sammen 56 485 722 kroner for terminer i 2022 og for første termin i 2023. Alle tilgodemeldingene er utbetalt. Alle de fem selskapene er senere anmeldt for bedrageri. Enkelte tilgodemeldinger er maskinelt godkjent og utbetalt, men de fleste meldingene har falt ut til manuell vurdering på bakgrunn av treff på valideringsregler som «høyt tilgodebeløp», «høy utbetaling med risiko» og «avgift til gode over tid». Samtlige meldinger som har falt ut til vurdering, er manuelt godkjent uten at det er gjennomført meldingskontroll. Skatteetaten opplyser at det må gjøres kostnad-nytte-vurderinger i forbindelse med meldingsbehandlingen på grunn av manglende kapasitet.⁹⁸ I de aller fleste tilfellene har saksbehandleren ikke lagt inn forklaring i kommentarfeltet på arbeidsoppgaven for disse meldingsutslagene. Dette er ikke i tråd med Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva.-meldinger. Det er utbetalt i underkant av 104 millioner kroner i tilgodebeløp til disse fem selskapene for terminer i 2021. Skatteetaten opplyser at det heller ikke er gjennomført meldingskontroll av selskapene i 2021.

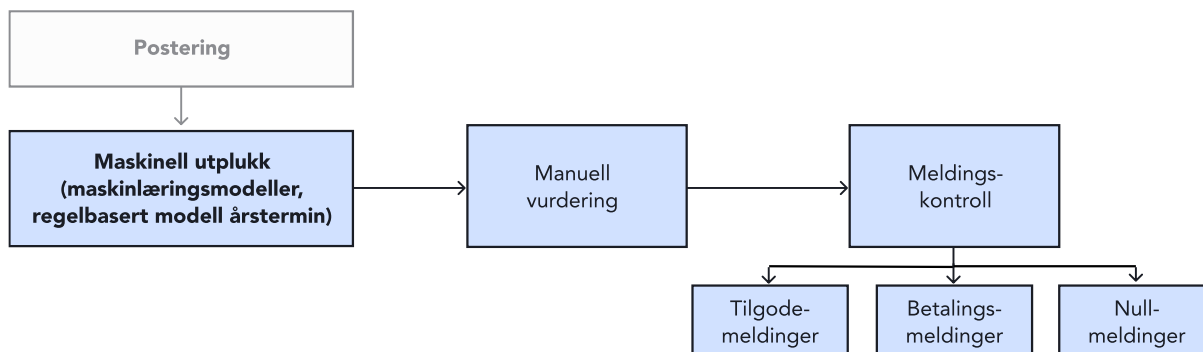
Skatteetaten begrunner manglende kontroll med at meldingene er oppført med høy fritatt omsetning, og at det i slike saker er vanlig å ha store kostnader og tilgodebeløp.

⁹⁷ Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva.-meldinger.

⁹⁸ Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdialog, 7. februar 2025.

6.1.3 Skatteetaten kontrollerer få av meldingene som maskinlæringsmodellene har valgt ut som kontrollverdige

Figur 7 Meldingskontroll etter postering



Maskinelt godkjente mva.-meldinger blir scoret av maskinlæringsmodeller som predikerer sannsynligheten for at meldingene inneholder feil som bør kontrolleres.⁹⁹

Maskinlæring brukes til å finne mønstre i data ved å tilpasse avanserte matematiske modeller. Modellene lærer seg kjennetegn basert på hvilke kontroller som historisk har funn, og hvilke som ikke har funn. Modellene gjenkjenner mønstre den har sett før, og kan brukes til å predikere sannsynligheten for feil i nye meldinger.¹⁰⁰ Modellenes forslag til meldinger som bør kontrolleres, vises i arbeidsoppgaven «vurdere meldingskontroll» i MVA-Sak.¹⁰¹

Arbeidsoppgaven inneholder også meldinger fra en regelbasert modell. Denne modellen plukker ut mva.-meldinger med årstermin til manuell vurdering etter følgende kriterier:

- høyt fradrag i forhold til omsetning
- høy innførsel i forhold til omsetning
- fradrag, men ingen omsetning innen lov
- nullmelding, men utgående avgift

Meldingene i arbeidsoppgaven scores og rangeres etter sannsynlighet for feil. Meldingene med høyest score skal i utgangspunktet tas først ut til kontroll. Kontrollørene får automatisk tildelt den meldingen som er vurdert som mest kontrollverdig. Meldingskontrollør avgjør om meldingen skal kontrolleres og må begrunne eventuelle bortvalg.¹⁰²

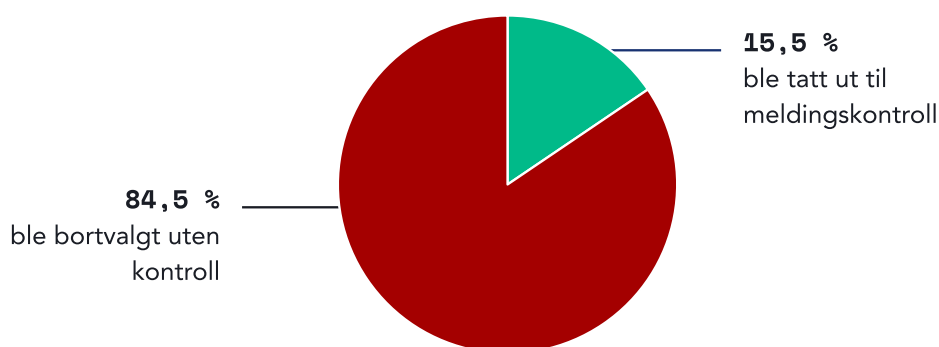
⁹⁹ Skatteetaten Presentasjon fra møte 5. september 2024.

¹⁰⁰ Skatteetaten Presentasjon fra møte 5. september 2024.

¹⁰¹ Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva.-meldinger.

¹⁰² Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva.-meldinger.

Figur 8 Andel bortvalgte kontroller i 2023 og 2024



Kilde: Riksrevisjonens undersøkelse.

Figur 8 viser at Skatteetaten kontrollerte 15,5 prosent av meldingsutslagene som har falt ut på arbeidsoppgaven «vurdere meldingskontroll» i 2023 og 2024. 1 567 av 10 138 meldingsutslag er tatt ut til kontroll i perioden. Arbeidsoppgaven er ment å være den primære utvalgsilden til meldingskontroll.¹⁰³

Skatteetaten opplyser at meldingene som har falt ut til kontroll i utgangspunktet skal gi de mest kontrollverdige sakene. Ved innføringen av MVA-Sak i 2022 var intensjonen at maskinlæringsmodellen skulle være så god at alle meldinger som ble tatt fra arbeidsoppgaven «vurdere meldingskontroll», skulle være kontrollverdige.¹⁰⁴

Vi har kontrollert de 1 000 høyest scorede meldingene for 2023 og 2024 for å undersøke om Skatteetaten kontrollerer de meldingene som maskinlæringsmodellene og regelbasert modell for årstermin vurderer som de mest kontrollverdige. Våre analyser viser at 77,5 prosent av de 1 000 høyest scorede meldingsutslagene i 2023 og 2024 ikke er tatt ut til kontroll.

I *Skatteetatens rapport om etatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området* fra 2023 er det vist til at bare 19 prosent av meldingene som er valgt ut som kontrollverdige av maskinlæringsmodellen,¹⁰⁵ tas ut til kontroll. Det går også fram at mange meldingskontroller opprettes manuelt fra virksomhetenes hovedside basert på meldingskontrollørenes egen risikovurdering.

Av vedlegg D i Skatteetatens styringsbrev for 2024, går det fram at det forventes at flere meldingskontroller medfører bedre grunnlag for maskinlæring, som igjen bidrar til bedre kontrollutplukk.

Vår undersøkelse viser at det i 2024 ble det opprettet 657 meldingskontroller etter postering fra arbeidsoppgaven «vurdere meldingskontroll», noe som tilsvarer i underkant av 12 prosent av totalt gjennomførte meldingskontroller i 2024. Treffprosenten for gjennomførte meldingskontroller var på 51 prosent i 2024. Til sammenligning ble det manuelt opprettet 1 159 meldingskontroller basert på meldingskontrollørenes egen risikovurdering. Treffprosenten for disse kontrollene var på 75 prosent i 2024.

Skatteetaten viser til at risikovurderingene og uttreksreglene som ligger til grunn for maskinlæringsmodellene er umodne, og at kontrollørene prioriterer å behandle uposterte

¹⁰³ Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger.

¹⁰⁴ E-post fra Skatteetaten 6. februar 2025 og verifisert referat fra møte med divisjon brukerdialg, 7. februar 2025.

¹⁰⁵ I 2023 var det kun en maskinlæringsmodell.

tilgodemeldinger. Kontrollørene har dermed lite kapasitet igjen til å vurdere meldinger på arbeidsoppgaven som omfatter de posterte meldingene.¹⁰⁶

Forklaringene gitt i MVA-Sak for bortvalg av meldinger bidrar ikke til maskinlæring

Bortvalg av meldinger på arbeidsoppgaven «vurdere meldingskontroll» skal dokumenteres i MVA sak ved hjelp av flere forhåndsdefinerte valg.¹⁰⁷ Et av de forhåndsdefinerte valgene er «Andre begrunnelser som ikke dekkes av valgene over». Dette valget skal ifølge rutinen kun brukes unntaksvis. I tillegg er det også mulig å benytte et fritekstfelt for nærmere forklaring av bortvalg. Årsakene til bortvalg av kontrollverdige meldinger skal bidra til maskinlæring.¹⁰⁸

Modellene som plukker ut posterte meldinger til vurdering for meldingskontroll, har i 2023 og 2024 gitt 10 138 meldingsutslag. Skatteetaten har tatt ut 1 567 meldingsutslag til kontroll fra dette utvalget. Vi har undersøkt hvordan Skatteetaten har forklart bortvalg for de 8 571 meldingsutslagene som ikke er kontrollerte.

Vår kontroll viser at Skatteetaten har forklart bortvalg av 2 717 meldinger med «Andre begrunnelser som ikke dekkes av valgene over», noe som tilsvarer 31,7 prosent av antall bortvalg i perioden. For om lag 1 000 av disse meldingene er det lagt inn forklaringer som «ikke kontrollverdig / ikke aktuelt/ikke prioritert», «melding synes / antas ok / logisk riktig», «betalingsmelding / endringsmelding», «ligner tidligere terminer» og lignende forklaringer i fritekstfeltet. Videre er 166 meldinger forklart kun med et punktum, komma, bindestrek eller enkeltbokstaver.

Skatteetaten uttaler at kommentarer i fritekstfeltet som «melding synes logisk riktig» eller «ligner tidligere terminer» gir et signal om at melding med dette innholdet ikke ser kontrollverdig ut. De mener at øvrige forklaringer ikke bidrar til maskinlæringen.¹⁰⁹

6.1.4 Antall utvidede kontroller som har medført endringer i fastsettingen av merverdiavgift er redusert med 66 prosent siden 2014

Skatteetaten skal etablere internkontroll for blant annet å sikre at økonomisk kriminalitet¹¹⁰ forebygges og avdekkes.¹¹¹ I Skattedirektørens styringsbrev for 2024 er det vist til at merverdiavgift er det nest største provenyområdet i Skatteetaten, og at det skal arbeides for at de som ikke ønsker å etterleve regelverket og som begår eller medvirker til skattekriminalitet skal oppleve konsekvenser og et redusert handlingsrom.¹¹²

Utvidet kontroll er kontroll hvor den skattepliktige må legge fram opplysninger som kan ha betydning for vedkommendes bokføring eller skatteplikt. I kontrollen vurderes skatte- og avgiftsforholdene opp mot dokumentasjon knyttet til regnskap eller næringsvirksomhet utover pliktige meldinger.¹¹³

Finansdepartementet gikk bort fra å styre på antall meldingskontroller og utvidete kontroller på området merverdiavgift fra 2013.¹¹⁴ Finansdepartementet opplyste i 2012 at det har vært krevende for Skatteetaten å vri ressursene fra likningsarbeid til tyngre kontroller av næringsdrivende og selskaper.¹¹⁵ Utviklingen var ikke tilfredsstillende, og flere tiltak var blitt iverksatt. Departementet

¹⁰⁶ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 2023.

¹⁰⁷ Skatteetatens rutine for oppfølging og kontroll av mva-meldinger.

¹⁰⁸ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 2023.

¹⁰⁹ Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdiallog, 7. februar 2025.

¹¹⁰ I norsk sammenheng brukes «økonomisk kriminalitet» om lovbrudd som ofte er knyttet til næringsvirksomhet. Begrepet inkluderer bedrageri, skattesvik, korrupsjon, økonomisk utroskap, regnskapssovertredelse, lønnsstyveri, hvitvasking, misbruk av offentlige støtteordninger og trygdebedrageri, jf. Meld. St. 15 (2023–2024) Styrket innsats for forebygging og bekjempelse av økonomisk kriminalitet, punkt 2.1.

¹¹¹ Økonomireglementet § 14.

¹¹² Resultatforventninger for divisjon innsats 2024–2026.

¹¹³ Skatteetatens rapport om statens kontrollarbeid for 2024.

¹¹⁴ Prop. 1 S (2014–2015) Finansdepartementet, side 88.

¹¹⁵ Prop. 1 S (2012–2013).

opplyste at det i 2012 ble gjennomført drøyt 16 000 utvidede kontroller og den negative utviklingen var snudd. Departementet opplyste at det var fornøyd med denne utviklingen.

Utvidede kontroller av merverdiavgift gjennomføres i all hovedsak som avdekkingskontroller og undersøkelseskontroller.

Faktaboks 3 Utvidede kontroller av merverdiavgift

Avdekkingskontroller

Avdekkingskontroll er kontroll av bokføring, rapportering og annen dokumentasjon for å avdekke materielle feil på skatte- og avgiftsfastsettingen.

Undersøkelseskontroller

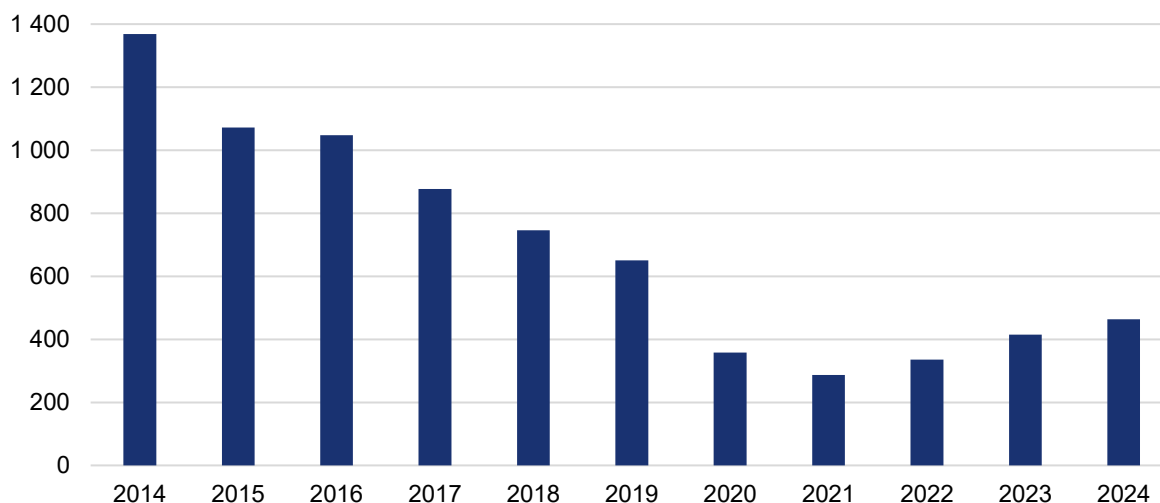
Undersøkelseskontroll er en type utvidet kontroll for å undersøke eller få kunnskap om en bransje eller et tema for å kunne analysere og få et grunnlag for å vurdere risiko for manglende etterlevelse.

Kilde: *Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området*, intern rapport 2023.

Vi har mottatt statistikk fra Skatteetaten som viser utviklingen i antall utvidede kontroller på merverdiavgiftsområdet. Skatteetaten benytter to ulike metoder for å beregne antall utvidede kontroller av merverdiavgift. En metode er å telle alle gjennomførte utvidede kontroller som har resultert i endring i fastsettingen av merverdiavgift, uavhengig av hvilket tema eller hvilke skattearter kontrollen var rettet mot i utgangspunktet. Den andre metoden består i å kun telle antall kontroller som har vært direkte rettet mot risikoområder for merverdiavgift.¹¹⁶ Her inngår alle kontroller uavhengig om de har medført endring i fastsettingen av merverdiavgift eller ikke. Vi har kun mottatt statistikk for perioden 2019 til 2024 for denne beregningsmetoden på grunn av manglende felles kodebruk i Skatteetaten før og etter 2019. Vi har derfor brukt antall utvidede kontroller som har medført endring i fastsettingen av merverdiavgift for å belys utviklingen i antall utvidede kontroller av merverdiavgift.

¹¹⁶ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 2023

Figur 9 Antall utvidede kontroller fra 2014 til 2024 med endring i fastsettingen av merverdiavgift



Kilde: Grafikken er utarbeidet av Riksrevisjonen basert på data fra Skatteetaten.

Figur 9 viser at det var en betydelig nedgang i antall utvidede kontroller som har resultert i endret fastsetting av merverdiavgift, fra 2014 til 2021. I 2014 ble det gjennomført 1 369 kontroller, mens det i 2021 ble gjennomført 287 kontroller. Etter 2021 har antallet kontroller økt noe, og i 2024 ble det gjennomført 464 kontroller.

Finansdepartementet opplyser at det under pandemien var en nedgang i kontrollaktivitet mot mva., blant annet som følge av at flere deltok i arbeidet med kontroll av kompensasjonsordningene.¹¹⁷

Avdekket beløp for merverdiavgift har vist en nedadgående trend gjennom flere år, men dette har snudd fra 2023 og 2024. I 2020 ble det avdekket 643 millioner kroner i mva etter utvidede kontroller. I 2024 ble det avdekket ca. 1,4 milliarder kroner. Store saker står for en stor andel av avdekket beløp.¹¹⁸ Ti kontroller stod for mer enn halvparten av det avdekkede totalbeløpet for 2024.¹¹⁹

I Skatteetatens rapport om etatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva.-området fra 2023 er det beregnet at andelen mva.-pliktige som etaten dekker gjennom utvidede kontroller, lå på under 0,2 prosent i perioden 2017–2022. Beregningen er gjort med utgangspunkt i antall utvidede kontroller rettet mot særskilte mva.-områder. Det ble gjennomført 300–400 kontroller årlig i denne perioden noe arbeidsgruppen bak rapporten vurderte som veldig lavt.

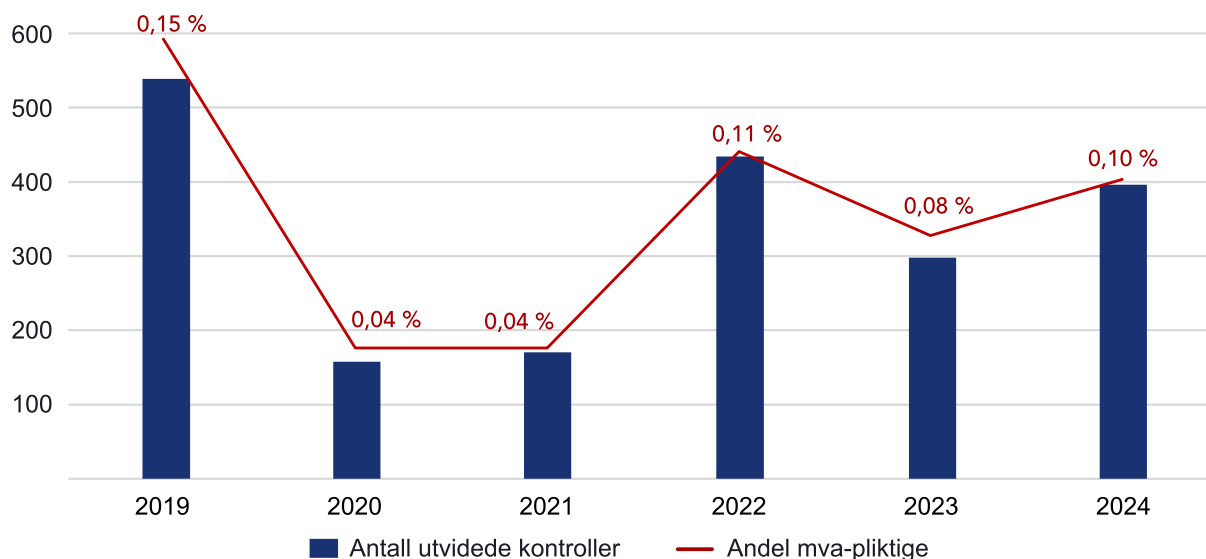
Vi har gjennomført en tilsvarende beregning med utgangspunkt i antall gjennomførte utvidede kontroller som har vært rettet mot særskilte mva.-områder i perioden 2019–2024. Statistikken omfatter alle gjennomførte kontroller, også de som ikke har avdekket feil.

¹¹⁷ Finansdepartementets brev til Riksrevisjonen av 12. august 2025

¹¹⁸ Rapport om Skatteetatens kontrollarbeid i 2024

¹¹⁹ Verifisert referat fra intervjuer med divisjon innsats 27–29. november 2024, 3. desember 2024, 21. januar 2025, 23. januar 2025 og 4. mars 2025

Figur 10 Antall utvidede kontroller og andel merverdiavgiftspliktige som dekkes



Kilde: Grafikk utarbeidet av Riksrevisjonen basert på data fra Skatteetaten.

Figur 10 viser at Skatteetatens utvidede kontroller på særskilte mva.-områder i perioden 2019–2024 i snitt har dekket en andel av 0,09 prosent av merverdiavgiftspliktige virksomheter. Andelen er lavere for årene med pandemi. Dersom vi holder 2020 og 2021 utenfor, dekker kontrollene en andel på 0,11 prosent.

I vedlegg D i Skattedirektørens styringsbrev for 2024, står det at etaten startet et arbeid for å få økt kunnskap på mva.-området i 2023.¹²⁰ Gjennom dette arbeidet ble det blant annet identifisert at risiko og etterlevelse på mva.-området ikke i tilstrekkelig grad er underbygget av fakta og objektiv informasjon. Dette skyldes blant annet at antallet kontroller er lavt, og at kontrollvirksomheten gir mangelfull informasjon.

Vår undersøkelse viser at hvert årsverk til utvidede kontroller på mva.-området avdekker 11,2 millioner kroner i gjennomsnitt.¹²¹ Flere årsverk til utvidede kontroller på merverdiavgiftsområdet vil derfor kunne redusere statens inntektstap. Beregningen er basert på avdekket beløp etter avdekkingskontroller rettet mot særskilte mva.-områder i perioden 1. januar 2024 til 30. november 2024.

Flere av de høyst scorede avgiftspliktige på risikoområdet eiendom er ikke kontrollert

Skatteetaten vurderer at det er stor risiko for at avgiftspliktige feilaktig fradragsfører inngående mva som gjelder bygg eller anlegg når bruken ikke er avklart til avgiftspliktig formål.¹²²

Skatteetaten har utarbeidet en scoringsmodell for utvidede kontroller for å plukke ut virksomheter med høy risiko for feil avgiftsbehandling. Modellen plukker ut avgiftspliktige etter forskjellige kriterier, for eksempel disse:

- stort beløp i inngående merverdiavgift samtidig med rapportering om betydelig nybygg
- delt virksomhet (næringsdrivende som driver både avgiftspliktig og ikke-avgiftspliktig virksomhet)
- forhåndsregistrert virksomhet

¹²⁰ Skattedirektørens styringsbrev for 2024, vedlegg D – Resultatforventninger til divisjon innsats

¹²¹ Beregning av proveny for særskilte mva.-områder- utvidet kontroll – Divisjon innsats. Beregningsgrunnlaget er data mottatt fra skatteetaten av statistikk over avdekket beløp og data fra Tidbank for perioden 1. januar 2024 til 30. november 2024.

¹²² Skatteetaten. Presentasjon fra møte 22. januar 2025.

Vi har undersøkt hvordan de 41 avgiftspliktige med høyest score i scoringsmodellen for 2024 er fulgt opp av Skatteetaten. Per 3. mars 2025 var 30 av de 41 høyest scorede avgiftspliktige ikke underlagt utvidet kontroll, på grunn av ulike bortvalg eller på grunn av at sakene ennå ikke var blitt fordelt til saksbehandler eller vurdert av saksbehandler. Ti av kontrollene er valgt bort fordi det nylig er gjennomført kontroll på området. I et par tilfeller registrerer vi at scoringsmodellen har plukket ut avgiftspliktige for utleievirksomhet der slik virksomhet utgjør en liten andel av den avgiftspliktiges samlede virksomhet.

Skatteetaten opplyser at scoringsmodellen ikke treffer på alle utplukk, og at kontrollkandidater velges ut til utvidede kontroller på bakgrunn av en helhetsvurdering. Saker som vurderes som mindre kontrollverdige på bakgrunn av blant annet proveny, blir nedprioritert.

Skatteetaten uttaler at scoringsmodellen kontinuerlig er under utvikling. Kriterier som ikke treffer godt nok fjernes, og scoringsmodellen oppdateres med nye kriterier for å gi bedre treff.¹²³

Skatteetaten har kontrollert halvparten av storbedriftskonsernene med høyest risiko på merverdiavgiftsområdet

Storbedriftssegmentet består av konsern med over 1 milliard kroner i omsetning. Porteføljen består av om lag 800 konsern og 16 000 enkeltelskaper.

Skatteetaten utarbeider årlig en overordnet risikovurdering av storbedriftskonsernene, og denne vurderingen ligger til grunn for etatens prioritering av risiko på mva.-området. Det er også utarbeidet en scoringsmodell som på gitte kriterier scorer risiko for selskap og konsern. Alle konsern blir årlig risikoklassifisert til enten høy, middels eller lav risiko.

Klassifiseringen av risiko skjer på bakgrunn av en maskinell risikoscoremodell som bruker historiske data fra ulike kilder til å fastsette en score for iboende risiko. Scoringen regnes ut og fordeles på forskjellige risikoområder, herunder merverdiavgift. Skatteetaten gjør i tillegg en manuell vurdering av kriterier som ikke dekkes av den maskinelle modellen, eksempelvis når det sist ble gjennomført kontroll. Skatteetaten opplyser at scoringsmodellen gir et godt grunnlag for å vurdere nærmere om kontroll er aktuelt, men at den ikke gir et absolutt grunnlag for å gå i gang med en kontroll.¹²⁴

Vi har undersøkt hvordan de 20 høyest scorede storbedriftskonsernene på mva.-området er fulgt opp av Skatteetaten. Samtlige av disse konsernene har fått en score som tilsier middels risiko. Vår kontroll viser at ti av disse konsernene ikke er kontrollert i løpet av de siste seks årene, og at tre av de fem høyest scorede konsernene ikke er kontrollert i perioden 2020 til 2025. Avdeling for storbedrift står for over halvparten av avdekket merverdiavgift fra utvidede kontroller i perioden 1. januar 2023 til 31. oktober 2024.¹²⁵

Skatteetaten opplyser at de fortløpende følger med på risikobildet i konsernene. Etaten går gjennom kommentarer og vedlegg til mva.-meldingene, har møter med konsernene og følger med på endringer i konsernstrukturen. Skatteetaten påpeker at dette innebærer en type forkontroll der det vurderes om risikoen er reell, hvilke konsekvenser den kan ha, og når en eventuell kontroll bør gjennomføres.¹²⁶

Skatteetaten viser til at de har en helhetlig tilnærming overfor konsernene, og at kontroll av merverdiavgift og skatt ofte ses i sammenheng. Skatteetaten opplyser at samtlige av de 20 konsernene er kontrollert i perioden mellom 2020 og 2025, og at selv om bare halvparten av

¹²³ Verifisert referat fra intervjuer med divisjon innsats 27-29. november 2024, 3. desember 2024, 21. januar 2025, 23. januar 2025 og 4. mars 2025.

¹²⁴ Verifisert referat fra intervjuer med divisjon innsats 27-29. november 2024, 3. desember 2024, 21. januar 2025, 23. januar 2025 og 4. mars 2025.

¹²⁵ Statistikk over utvidede kontroller mottatt fra Skatteetaten.

¹²⁶ Verifisert referat fra intervjuer med divisjon innsats 27-29. november 2024, 3. desember 2024, 21. januar 2025, 23. januar 2025 og 4. mars 2025.

kontrollene har vært direkte knyttet til merverdiavgift, er merverdiavgift alltid en del av et helhetlig risikobilde.¹²⁷

Skatteetaten følger hovedsakelig opp svindelsaker ved utvidede kontroller

Skatteetaten jobber med overvåkning av aktører og svindelmodus for å identifisere kontrollverdige virksomheter som utøver merverdiavgiftsvindel.¹²⁸ Skatteetaten registrerer etterretningsinformasjonen i en elektronisk tavle som benyttes som grunnlag for å gjennomføre utvidede kontroller av aktører som er mistenkt for merverdiavgiftsvindel. I noen tilfeller utarbeider også Skatteetaten aktørrapporter som grunnlag for å gjøre utvidede kontroller av svindelmistenkete aktører.

Vi har kontrollert 71 saker fra den elektroniske tavlen for å undersøke hvordan Skatteetaten har fulgt opp etterretningsinformasjonen om aktørene.

Vår kontroll viser at Skatteetaten har iverksatt oppfølging av 69 av de 71 sakene som vi har kontrollert. Det er gjennomført kontroll og/eller anmeldt til påtalemyndighetene eller gjennomført annen oppfølging. Skatteetaten opplyser at kontroll av de to siste aktørene ikke er prioritert på grunn av manglende kapasitet.¹²⁹

Vi har mottatt en oversikt over 31 aktørrapporter fra Skatteetaten for perioden juni 2023 og fram til 2025. En aktørrapport kan omfatte flere aktører. Vi har undersøkt hvordan disse er fulgt opp.

Vår kontroll viser at det ikke er gjennomført utvidet kontroll for aktører på ni forskjellige aktørrapporter fra perioden august 2023 til august 2024. Skatteetaten viser til at det for fire av aktørrapportene er gjennomført meldingskontroll og foretatt oppfølging av politiet/Kripos. To saker er påbegynt, mens det ikke er igangsatt utvidet kontroll for de tre siste aktørene på grunn av manglende kapasitet.¹³⁰

6.1.5 Den manuelle saksbehandlingen av registersøknader til Merverdiavgiftsregisteret er i henhold til de interne retningslinjene

De skatte- og opplysningspliktige skal oppleve at ordningene til Skatteetaten legger til rette for enkel og riktig registrering, rapportering og innbetaling. Opplysningspliktige skal registreres riktig i pliktige registre.¹³¹ Merverdiavgiftsregisteret er viktig for etterlevelse av merverdiavgiftsreglene og for å forebygge at merverdiavgiftssystemet blir benyttet til svindel.¹³²

Virksomheter som har avgiftspliktig omsetning over fastsatt beløpsgrense, skal registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret. Virksomhetene registrerer seg elektronisk i Skatteetatens registreringsportal (Skatteetaten.no).

Da saksbehandlingssystemet MVA-Sak ble innført i 2022, ble registreringsprosessen endret. Behandlingen av registersøknader skjer i hovedsak maskinelt i det nye merverdiavgiftssystemet. Med denne løsningen får de næringsdrivende svar på registersøknaden umiddelbart og unngår dermed problemet med å måtte etterfakturere merverdiavgift i perioden fram til registreringen er bekreftet. Samtidig åpner denne løsningen, som i stor grad er tillitsbasert, for svindelforsøk.¹³³

For å opprettholde høy registerkvalitet har etaten innført en modell for maskinell registeravklaring i 2023. Avklaringen gjennomføres hver termin og har som formål å oppdage og slette virksomheter som

¹²⁷ Verifisert referat fra intervjuer med divisjon innsats 27-29. november 2024, 3. desember 2024, 21. januar 2025, 23. januar 2025 og 4. mars 2025.

¹²⁸ Verifisert referat fra intervju med etterretningsavdelingen 22. november 2024.

¹²⁹ Verifisert referat fra intervjuer med divisjon innsats 27-29. november 2024, 3. desember 2024, 21. januar 2025, 23. januar 2025 og 4. mars 2025.

¹³⁰ Verifisert referat fra intervjuer med divisjon innsats 27-29. november 2024, 3. desember 2024, 21. januar 2025, 23. januar 2025 og 4. mars 2025.

¹³¹ Prop. 1 S (2024-2025).

¹³² Prop. 1 S (2020-2021).

¹³³ Skatteetatens kunnskap om risiko- og etterlevelsestilstand på mva-området, intern rapport 5.10.2023.

ikke har rett eller plikt til registrering i registeret. Rundt 4 100 virksomheter ble slettet etter maskinell registeravklaring i 2023.¹³⁴

Slik registeret i MVA-Sak er bygget opp, kan det ikke håndtere en dynamisk risikovurdering ut fra en kombinasjon av hendelser og handlinger som den avgiftspliktige eller personene med roller eller eierskap i virksomheten gjør. Skatteetaten har et ønske om bedre risikovurderinger i MVA-Sak i forbindelse med registreringsprosessen og påpeker at det er en svakhet at MVA-Sak ikke har en dynamisk modell for risikovurdering. Mangelen reduserer mulighetene for å forebygge og avdekke svindel. Skatteetaten opplyser at de har planer om å gå over på en ny komponent i 2025 som vil ivareta dynamisk risikovurdering.¹³⁵

Registersøknader blir i hovedsak maskinelt behandlet, men i MVA-Sak er det lagt inn risikobaserte kriterier som gjør at enkelte registersøknader faller ut til manuell vurdering.¹³⁶ Ifølge Skatteetatens rutine for Merverdiavgiftsregister skal manuell saksbehandling gjennomføres ved forhøyet risiko for feil i registrering, endring eller sletting, og i hvert enkelt tilfelle innebære:

- innhenting av dokumentasjon på omsetning, beskrivelse av den avgiftspliktige aktiviteten, budsjett eller forretningsplaner mv.
- oppslag og vurderinger av opplysninger i interne systemer, blant annet tidligere sakshistorikk på merverdiavgift, restanser og informasjon om vurderinger på andre skattearter

Vi har mottatt en oversikt fra Skatteetaten som viser at 5 382 registersøknader har falt ut til manuell vurdering for 2023 og 2024. Vi har kontrollert et utvalg på 25 registersøknader for å undersøke om de er behandlet i henhold til den interne retningslinjen.¹³⁷ I 24 tilfeller er saksbehandlingen i henhold til interne retningslinjer, mens det i 1 sak ikke er funnet dokumentasjon på hvordan saksbehandlingen er gjennomført.

6.2 Etterlever Skatteetaten skatteforvaltningslovens bestemmelser om illeggelse av ordinær tilleggsskatt når merverdiavgiftspliktige gir uriktige eller ufullstendige opplysninger eller unnlater å gi opplysninger?

Hovedfunn

- Skatteetaten etterlever ikke bestemmelsene om tilleggsskatt ved meldingskontroller i 20 av 25 kontrollerte saker.
- Skatteetaten etterlever ikke bestemmelsene om illeggelse av tilleggsskatt etter meldingskontroller.

Tilleggsskatt¹³⁸ legges skattepliktige som gir uriktige eller ufullstendige opplysninger til skattemyndighetene eller unnlater å gi pliktige opplysninger når opplysningssvikten kan føre til skattemessige fordeler, jf. skatteforvaltningsloven § 14-3 første ledd. Tilleggsskatt beregnes med 20 prosent av den skattemessige fordel som er eller kunne ha vært oppnådd, jf. skatteforvaltningsloven § 14-5 første ledd.

¹³⁴ Skatteetatens årsrapport for 2023.

¹³⁵ Verifisert referat fra møte med MVA-Register (Brukerdialog). 22. november 2024.

¹³⁶ Verifisert referat fra møte med MVA-Register (Brukerdialog) 22. november 2024.

¹³⁷ Skatteetatens rutine for behandling av MVA-meldinger (steg for steg), 31.juli 2024.

¹³⁸ Begrepet skatt omfatter også merverdiavgift.

Det skal ikke legges tilleggsskatt når skattepliktiges forhold må anses unnskyldelig eller det foreligger lovbestemte unntak fra tilleggsskatt, jf. sktflv. § 14-3 andre ledd og § 14-4.

Skattemyndighetene har ikke en generell skjønnsmessig adgang til å unnlate å legge tilleggsskatt. En slik regel ville kunne medføre forskjellsbehandling og mindre forutberegnelighet. Finansdepartementet har imidlertid lagt til grunn at skattemyndighetene på bakgrunn av ressursituasjonen til en viss grad vil kunne prioritere hvilke saker som skal forfølges med tilleggsskatt, jf. Prop. 38L (2015-2016).

6.2.1 Skatteetaten etterlever ikke bestemmelsene om tilleggsskatt ved meldingskontroller i 20 av 25 kontrollerte saker

Vi har mottatt en oversikt over gjennomførte meldingskontroller for perioden 1. januar 2022 til 31. oktober 2024 fra Skatteetaten. Fra denne oversikten har vi valgt ut 25 tilfeldige saker hvor det er fastsatt merverdiavgift uten at det er ilagt tilleggsskatt, for å kontrollere om bortvalget av tilleggsskatt er i samsvar med regelverket.

Vår vurdering var at det ikke var hjemmel for å velge bort tilleggsskatt i 20 av de 25 sakene. To av de 20 sakene gjelder uriktig periodisering. Skatteetaten er forelagt våre vurderinger og er enig i at tilleggsskatt skulle ha vært ilagt i 20 av de 25 kontrollerte sakene¹³⁹

I de fleste av de 20 sakene har saksbehandleren ikke gitt begrunnelse for å unnlate å legge tilleggsskatt. Revisjonen viser videre at saksbehandlers valg av standardisert unntakshjemmel i MVA-Sak for bortvalg av tilleggsskatt i de fleste tilfellene er feil og/eller ikke er i samsvar med de faktiske forhold slik de beskrives i selve vedtaket om forhøyelse av merverdiavgiften. Eksempelvis brukes det standardiserte valget «Ikke klar sannsynlighetsovervekt EMK artikkel 6 nr. 2» og «Nei, ingen opplysningssvikt § 14-3 første ledd» i saker der sakens dokumenter klart viser at den avgiftspliktige har gitt uriktige, mangelfulle og/eller ufullstendige opplysninger, at den avgiftspliktiges forhold ikke er unnskyldelig, og at den avgiftspliktige ville oppnådd skattemessige fordeler dersom saken ikke var blitt tatt ut til kontroll.

Videre er eksempelvis det standardiserte valget «Nei, unnskyldelige forhold § 14-3 (2)» brukt som forklaring i to av sakene. I den ene av disse to sakene fremkommer det av en legeerklæring at det ikke er grunnlag for at forholdet er unnskyldelig. I den andre saken har den avgiftspliktige hatt 16 påfølgende terminer med tilgodeoppgaver på millionbeløp. To av disse terminoppgavene er tatt ut til kontroll hvor begge resulterte med myndighetsfastsetting i avgiftspliktiges disfavør og stansing av utbetaling. Ved den siste kontrollen har kontrolløren lagt inn merknad i Mva-Sak om at det må forventes betalingsoppgaver og ikke tilgodeoppgaver på denne avgiftspliktige fremover. Det er likevel innkommet etterfølgende tilgodeoppgaver og foretatt utbetalinger uten kontroll til denne avgiftspliktige.

Det avdekkede beløpet fra de 20 sakene hvor avgiftspliktige skulle vært ilagt tilleggsskatt, utgjør til sammen i overkant av 43,6 millioner kroner. Vår beregning viser at staten kan ha gått glipp av opp mot 7,2 millioner kroner som følge av at det ikke er ilagt tilleggsskatt i disse sakene. 2 saker som gjelder periodisering, er ikke medtatt i dette beløpet.

I internrevisjonens revisjonsrapport fra 2023 går det fram at det er en stor grad av unnlattelse av å vurdere tilleggsskatt ved meldingskontroller på skatteområdet.¹⁴⁰ Finansdepartementet opplyser at ilagt tilleggsskatt ved fastsettelse etter meldingskontroll har økt fra 33 % i 2013 til 54 % i 2024.¹⁴¹

¹³⁹ Verifisert referat fra møte med divisjon brukerdiallog, 7. februar 2025.

¹⁴⁰ Revisjonsrapport R23-05 fra internrevisjonen om intern styring og kontroll ved etatens bruk av tilleggsskatt.

¹⁴¹ Finansdepartementets brev til Riksrevisjonen av 12. august 2025

6.2.2 Skatteetaten etterlever bestemmelsene om ileggelse ved utvidede kontroller

Vi har fått oversendt en oversikt over utvidede mva.-kontroller som er avsluttet (lukket) i perioden 1. januar 2023 til 31. oktober 2024. Fra uttrekket på 1 162 avsluttede kontroller har vi trukket ut 465 kontroller hvor Skatteetaten har fastsatt økning i skattyters mva.-grunnlag, men ikke fastsatt tilleggsskatt. Vi har kontrollert et tilfeldig utvalg av 25 av disse 465 kontrollene for å undersøke om skattemyndighetene praktiserer bestemmelsene om ordinær tilleggsskatt i samsvar med regelverket. Vi hadde spørsmål om 14 av disse sakene, og Skatteetaten svarte på disse. Våre analyser viser at Skatteetaten har gitt tilfredsstillende begrunnelse for manglende ileggelse av tilleggsskatt i samtlige av sakene.

Vi har videre kontrollert om Skatteetaten har ilagt tilleggsskatt der anmeldte saker etter utvidet kontroll på mva.-området er henlagt av politiet som følge av manglende kapasitet. Vi har kontrollert samtlige henlagte saker med straffbare forhold knyttet til merverdiavgiftslovgivningen for årene 2022, 2023 og 2024. I fire av de fem sakene har Skatteetaten fulgt opp med etterfølgende ileggelse av tilleggsskatt. I den ene saken hvor det ikke er ilagt tilleggsskatt er forklaringen at selskapet har gått konkurs. Skatteetaten har fulgt opp disse fem henleggelsene i samsvar med regelverket.

7 Konklusjon

Målet med revisjonen er å undersøke om Skatteetaten etterlever økonomireglementets bestemmelser om å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet og legger tilleggsskatt i samsvar med skatteforvaltningslovens bestemmelser.

Hovedkonklusjon

Skatteetaten etterlever ikke i tilstrekkelig grad økonomireglementets bestemmelser om å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. Skatteetaten legger ikke tilleggsskatt i samsvar med skatteforvaltningslovens bestemmelser.

Konklusjonen bygger på følgende hovedfunn:

- Antallet meldingskontroller er mer enn halvert siden 2013, selv om risikoen for unndragelse og svindel med merverdiavgift er høy.
- Det er høy risiko for urettmessig utbetaling av merverdiavgift.
- Skatteetaten kontrollerer få av meldingene som maskinlæringsmodellene har valgt ut som kontrollverdige.
- Antall utvidede kontroller som har medført endring i fastsettingen av merverdiavgift, har gått ned med 66 prosent siden 2014.
- Skatteetaten etterlever ikke bestemmelsene om ilegging av tilleggsskatt etter meldingskontroller.

Merverdiavgift er en viktig inntektskilde for staten. I 2024 ble det innbetalt 563,2 milliarder kroner i merverdiavgift. Merverdiavgiftssystemet er basert på tillit mellom myndighetene og næringslivet og innebærer at den næringsdrivende selv deklarerer den avgiften som skal betales eller refunderes. Ifølge Skatteetaten er det en spesiell risiko for at krav om utbetaling av merverdiavgift som sendes inn fra registrerte avgiftspliktige, kan bli benyttet til svindel. Skatteetaten opplever økt forekomst av svindelforsøk i forbindelse med utbetaling av merverdiavgift. I 2024 ble det utbetalt 176,2 milliarder kroner i merverdiavgift.

Skatteetaten skal ifølge *Reglement for økonomistyring i staten* etablere internkontroll for blant annet å sikre at forutsatte merverdiavgiftsinntekter kommer inn, og at økonomisk kriminalitet forebygges og avdekkes. Internkontrollen skal tilpasses risiko og vesentlighet. Etter skatteforvaltningsloven § 14-3 første ledd skal tilleggsskatt legges avgiftspliktige som gir uriktige eller ufullstendige opplysninger til skattemyndighetene eller unnlater å gi pliktige opplysninger, når opplysningssvikten kan føre til skattemessige fordeler. Det skal ikke legges tilleggsskatt når skattepliktiges forhold må anses unnskyldelig eller det foreligger lovbestemte unntak fra tilleggsskatt, jf. skatteforvaltningsloven 14-3 andre ledd og § 14.

7.1 Antall meldingskontroller er mer enn halvert siden 2013, selv om risikoen for unndragelse og svindel med merverdiavgift er høy

Finansdepartementet har i de siste års fagproposisjoner til Stortinget opplyst at Skatteetaten fortsatt skal vektlegge arbeidet for økt etterlevelse av skatte- og avgiftsreglene. Etaten må arbeide systematisk for at kontrollnivået skal være tilstrekkelig høyt, og at kontroller blir gjennomført på en planmessig og helhetlig måte, basert på gode risikovurderinger. Skatteetaten må til enhver tid vekte kontrollnivået opp mot andre aktiviteter som kan bedre etterlevelsen. Ifølge Prop. 1 S (2024–2025) er det i hovedsak virkemiddelet kontroll som blir benyttet for å avdekke feil og mangler i innrapporterte opplysninger. I Skatteetatens rapport om kontrollvirksomheten for 2023 gir etaten uttrykk for at samlet kontrollnivå er for lavt, og på enkelte områder kritisk lavt. Finansdepartementet opplyser at det i etterkant av ferdigstillingen av MEMO-prosjektet, som utviklet det nye merverdiavgiftssystemet MVA-sak, oppstod en vesentlig endring i det totale risikobildet ved at digitalisering av flere offentlige og private utbetalingsordninger samtidig muliggjorde misbruk av tjenestene i større omfang enn tidligere.

Revisjonen viser at antall kontroller av skattemeldinger for merverdiavgift har gått betydelig ned siden 2013, og at kontrollene nå dekker en vesentlig mindre andel av registrerte avgiftspliktige. Antallet meldingskontroller er redusert med rundt 60 prosent fra 2013 til 2024. Skatteetaten opplyser selv at meldingskontrollen ikke er tilstrekkelig tilpasset merverdiavgiftsområdets vesentlighet og risiko. Revisjonen viser at hvert årsverk til meldingskontroll i gjennomsnitt avdekker 7,4 millioner kroner. Flere årsverk til meldingskontroller på merverdiavgiftsområdet vil derfor kunne redusere statens inntektstap.

Revisjonen viser også at det stor skjevhet i hvilke meldinger som velges ut til meldingskontroll. Skatteetaten prioriterer å kontrollere tilgodemeldinger til tross for at treffprosenten er høyere i kontrollene av betalingsmeldinger og nullmeldinger. I 2024 ble kun 483 av 1 439 450 betalingsmeldinger kontrollert.

7.2 Det er høy risiko for urettmessig utbetaling av merverdiavgift

Det er risiko for at tilgodemeldinger kan bli benyttet til å begå merverdiavgiftsvindel. Skatteetaten har derfor opprettet valideringsregler fastsatt etter risikobaserte kriterier i MVA-sak for å stoppe tilgodemeldinger for manuell vurdering før postering og utbetaling. Det er viktig å kontrollere tilgodemeldinger før utbetaling for å forhindre merverdiavgiftsvindel, da det er vanskeligere å kreve inn uriktige utbetalinger i etterkant. Revisjonen viser at det kun er opprettet meldingskontroll for syv prosent av de meldingene som ble stoppet av valideringsregler i 2023 og 2024, hvor det i noen tilfeller er risiko for urettmessig utbetaling av merverdiavgift.

Ifølge Skatteetatens rutiner skal saksbehandleren dokumentere sin vurdering når en melding som stoppes av valideringsreglene, ikke blir tatt ut til kontroll. Vår undersøkelse viser at det mangler en slik vurdering for nesten 90 prosent av meldingsutslagene vi har kontrollert.

Skatteetaten overvåker aktører som de mistenker begår merverdiavgiftsvindel. Det blir utarbeidet etterretningsinformasjon om virksomheter som bør følges opp gjennom meldingskontroll. Revisjonen viser at Skatteetaten ikke har fulgt opp alle svindelmistenkte virksomheter som framkommer av etterretningsinformasjonen og at det er utbetalt merverdiavgift urettmessig. Revisjonen viser også at flere meldinger fra de samme virksomhetene har blitt valgt ut for manuell vurdering av valideringsreglene i perioden før etterretningsinformasjonen ble utarbeidet, uten at meldingene er tatt ut til kontroll. I flere tilfeller har Skatteetaten utbetalt beløp i millionklassen til disse virksomhetene. Noen av dem er anmeldt for merverdiavgiftsvindel i etterkant.

7.3 Skatteetaten kontrollerer få meldinger som er valgt ut av maskinlæringsmodellene som kontrollverdige

Alle merverdiavgift-meldinger som Skatteetaten mottar, blir scoret av maskinlæringsmodeller. Scoringen angir sannsynligheten for at meldingen inneholder feil. Meldinger med høyest score skal i utgangspunktet tas først ut til kontroll. Våre analyser viser at Skatteetaten kun har kontrollert 22,5 prosent av de tusen høyest scorede meldingene i 2023 og 2024.

Skatteetaten viser til at risikovurderingene og uttrekksreglene som ligger til grunn for maskinlæringsmodellene er umodne, og at kontrollørene prioriterer å behandle tilgodemeldinger før utbetaling. Kontrollørene har dermed lite kapasitet igjen til å vurdere meldinger som velges ut av maskinlæringsmodellene.

Ifølge Skatteetaten er meldinger som stoppes av maskinlæringsmodellene ment å være den primære utvalgsilden til kontroll av merverdiavgift-meldinger. Revisjonen viser at kun tolv prosent av meldingene som ble tatt ut til meldingskontroll i Skatteetaten i 2024 var valgt ut av maskinlæringsmodellene. Nesten dobbelt så mange meldingskontroller ble opprettet manuelt fra virksomhetenes hovedside basert på meldingskontrollørenes egen risikovurdering, noe som tyder på at kontrollørene ikke stoler på at maskinlæringsmodellene plukker ut de mest kontrollverdige meldingene.

Saksbehandlers begrunnelse for hvorfor meldinger ikke velges til kontroll skal dokumenteres ved bruk av standardiserte valg for å gi læring til maskinlæringsmodellene. Dersom ingen av de standardiserte valgene passer skal saksbehandlers begrunnelse for bortvalget gis i et fritekstfelt. Revisjonen viser svakheter ved dokumentasjonen ved bortvalg av kontroller som skal bidra til maskinlæringen. For eksempel er nær en tredjedel av meldinger som er valgt bort i 2023 og 2024 registrert med et standardisert valg som kun skal benyttes unntaksvis. Videre er en andel bortvalg mangelfullt forklart eller forklart kun med et punktum, komma, bindestrek eller enkeltbokstaver.

7.4 Antallet utvidede kontroller som har medført endringer i fastsettingen av merverdiavgift har gått ned med 66 prosent siden 2014

Skatteetatens utvidede kontroller som har medført endring i fastsatt merverdiavgift er betydelig redusert de siste ti årene. Antallet utvidede kontroller har gått ned med 66 prosent fra 2014 til 2024. Utvidede kontroller rettet mot særskilte merverdiavgiftsområder i perioden 2019–2024 har i snitt dekket 0,09 prosent av avgiftspliktige virksomheter per år. I perioden 2017–2022 dekket disse kontrollene under 0,2 prosent av de avgiftspliktige, noe Skatteetaten selv vurderte som veldig lavt. Revisjonen viser at hvert årsverk til kontroll avdekker 11,2 millioner kroner i gjennomsnitt. Flere årsverk til utvidede kontroller på merverdiavgiftsområdet vil derfor kunne redusere statens inntektstap.

Revisjonen viser også at Skatteetaten kun har kontrollert 10 av de 20 høyest scorede storbedriftskonsernene på merverdiavgiftsområdet i løpet av de seks siste årene. Avdelingen i Skatteetaten som kontrollerer storbedriftskonsern sto for over halvparten av avdekket merverdiavgift etter utvidede kontroller i perioden 1. januar 2023 til 31. oktober 2024.

7.5 Skatteetaten etterlever ikke bestemmelsene om illeggelse av tilleggsskatt etter meldingskontroller

Avgiftspliktige som gir uriktige eller ufullstendige opplysninger eller unnlater å gi pliktige opplysninger til skattemyndighetene skal ilegges tilleggsskatt når opplysningssvikten kan føre til skattemessige fordeler.

I forbindelse med Riksrevisjonens undersøkelse av skatte- og avgiftsmyndighetenes kontroll av merverdiavgift, jf. Dokument 3:11 (2012-2013), uttalte kontroll- og konstitusjonskomiteen at en omgåelse eller unnlatelse av korrekt innbetaling selvsagt må følges av sanksjoner. Komiteen påpekte at sanksjonene som brukes i form av tilleggsskatt, må være ensartede. Komiteen mente derfor at det er svært alvorlig når det avdekkes at kravet om likebehandling ikke ivaretas, jf. Innst. 83 S (2013–2014).

I Finansdepartementets fagproposisjoner til Stortinget fra 2022 og senere går det fram at Skatteetaten kontinuerlig arbeider for å få skattepliktige til å handle riktig og for at de som omgår regelverket, skal oppleve høy sannsynlighet for å bli oppdaget, korrigert og sanksjonert.

Revisjonen viser at Skatteetaten ikke etterlever regelverket om tilleggsskatt. I 20 av 25 tilfeldig valgte kontroller av skattemeldinger for merverdiavgift har Skatteetaten ikke ilagt tilleggsskatt i samsvar med bestemmelsene i skatteforvaltningsloven. Vår beregning viser at staten kan ha gått glipp av opp mot 7,2 millioner kroner. To saker som gjelder periodisering, er ikke medtatt i dette beløpet. Revisjonen viser at saksbehandlernes begrunnelse for å unnlate å ilagge tilleggsskatt i de fleste tilfellene ikke samsvarer med de faktiske forhold slik de beskrives i selve vedtaket om forhøyelse av merverdiavgiften og øvrige opplysninger i saken. Skatteetaten har sagt seg enige i våre vurderinger.