

Skatterådgivarens ansvarsbegränsning

1. Bakgrund samt frågorna i fallet

Frågor i anslutning till avtalstolkning kommer knappast någonsin att upphöra att bli föremål för tvister. Mestadels löses problemen av parterna själva, men ett antal fall blir av olika skäl föremål för domstolsprövning. Till följd av införandet av 36 § avtalslagen tillkom en omständighet, som kan ha ökat risken för tvister i och med att förutsebarheten av utgången i domstol har minskat.¹ Under våren har ytterligare ett avtalstolkningsfall tillkommit, där bl.a. frågan om tillämpning av 36 § AvtL prövats av Högsta domstolen.

I sammanhanget bör framhållas att även om tillämpningen av 36 § AvtL har en del gemensamt med hur avtalstolkning genomförs handlar det trots allt om två olika saker. I det senare fallet är utgångspunkten att försöka fastställa den gemensamma partsavsikten medan man i det förra fallet har att ta ställning till om ett avtalsvillkor i objektiv bemärkelse kan betraktas som oskäligt och därmed bör jämkas.

Domstolen avdömde den 11 maj 2022 en tvist avseende ett avtal ingånget mellan Hemåt Fastigheter AB (fortsättningsvis Hemåt) och Öhrlings Price-waterhouseCoopers AB (fortsättningsvis PwC).² En av frågorna som domstolen hade att ta ställning till avsåg huruvida PwC varit oaktsamt vid utförande av skatterådgivning till Hemåt och därmed ådragit sig ett skadeståndsansvar. Avtalet innefattade en hänvisning till FAR:s allmänna villkor för rådgivningstjänster. Parterna var oeniga om hur avtalet skulle tolkas och om 36 § avtalslagen skulle tillämpas på den friskrivningsklausul som fanns införd i de allmänna villkoren.

2. Omständigheterna i målet

Hemåt är moderbolag i en koncern. Koncernföretagen äger ett antal fastigheter i Kalix och Boden. I syfte att genomföra en omstrukturering av koncernen uppdrog Hemåt åt sin revisor, PwC, att undersöka möjligheterna för en underpris-

¹ Mot detta kan sägas, att en sådan riskökning måhända ger ett större initiativ för parterna att själva komma fram till en lösning.

² *Skatterådgivarens ansvarsbegränsning*, T 3131-21. Noteras kan, att denna typ av tvister under lång tid varit föremål för tvister inom transporträtten, där genom olika internationella konventioner införts bestämmelser om transportörens ansvar för skador på och i anslutning till gods och begränsningen av detta ansvar. Dessa konventioner har dock genomgående varit av tvingande karaktär.

överlåtelse av en av de bostadsrättsföreningar som ingick i koncernen, till ett dotterbolag i koncernen. Enligt uppdraget skulle PwC bedöma om villkoren för en underprisöverlåtelse vara uppfyllda och om en sådan överlåtelse i sådant fall kunde göras utan några negativa skattekonsekvenser. Uppdraget utfördes av en erfaren konsult inom PwC, som upprättade en promemoria, där det under rubriken ”Övriga konsekvenser” uttalades

”Lagfartsavgift utgår på taxeringsvärdet med 4,25 %. Möjlighet finns dock att ansöka om uppskov med avgiften så länge som fastigheten ingår i koncernen. Det måste föreligga ett koncernförhållande mellan det bolag som förvärvar [fastigheten] och BrF Hemåt i Boden.”

Till följd av slutsatserna i utredningen och efter diskussioner i anslutning till denna, sålde bostadsrättsföreningen sin fastighet till ett bolag i koncernen, Hemåt, varefter en ansökan om uppskov med stämpelskatten lämnades in till Lantmäteriet. I sin ansökan återopade Hemåt, att bolaget och bostadsrättsföreningen ingick i samma koncern, varför det förelåg förutsättningar för uppskov med stämpelskatten. Lantmäteriet kom emellertid fram till att något uppskov inte kunde medges, eftersom fastigheten hade överlåtits av en bostadsrättsförening. Enligt Lantmäteriet kunde en bostadsrättsförening inte anses ingå i en koncern jämlikt den mening som avses i uppskovsregleringen i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter. Beslutet överklagades till tingsrätten, som avlog överklagandet. Hovrätten meddelade inte prövningstillstånd.

Till följd av denna utgång väckte Hemåt talan mot PwC och begärde skadestånd motsvarande den stämpelskatt som hade betalats med anledning av överlåtelsen, nämligen 1 507 433 kr.

3. Parternas talan

Hemåt gjorde gällande att PwC lämnat rådgivning, som innebar att fastigheten kunde överlåtas utan att detta skulle medföra någon skattekostnad. Rådgivningen hade varit felaktig och vårdslös. Om korrekt rådgivning hade lämnats skulle inte överlåtelsen ha gjorts och någon skatteutgift inte ha uppkommit.

PwC invände, att rådgivningen inte varit felaktig eller vårdslös. Vidare hävdades att Hemåt inte hade drabbats av någon skada till följd av förvärvet av fastigheten. I vart fall uppgick skadan inte till det yrkade beloppet. Slutligen återopades att PwC:s ansvar genom avtalet var begränsat till att omfatta maximalt tio prisbasbelopp enligt socialförsäkringsbalken jämlikt en bestämmelse i FAR:s allmänna villkor om rådgivningstjänster, som hade inkorporerats i avtalet genom en referensklausul.

Hemåt å sin sida anförde att FAR:s allmänna villkor inte utgjorde en del av avtalet. Vidare menade man att ansvarsbegränsningen inte kunde göras gällande, eftersom rådgivningen varit grovt vårdslös. Om grov vårdslöshet ej kunde anses

ha förelegat kunde ansvarstaket ändå inte göras gällande då det borde sättas åt sidan med tillämpning av 36 § avtalslagen.

4. Underrätternas bedömning

I tingsrätten ogillades käromålet med hänvisning till att det lämnade rådet inte kunde anses oaksamt med hänsyn till det rådande rättsläget.

Hovrätten kom fram till, att Hemåt inte hade lidit någon skada, eftersom bolaget tillförts en tillgång, och det – även om stämpelskatt utgick – inte var bevisat att köpet av fastigheten inneburit att bolagets tillgångar hade minskat i värde. Därmed avslog HovR Hemåts överklagande.

Fallet gick därefter upp till HD.

5. Bedömningen i HD, majoritetens respektive minoritetens skäl

5.1 Allmänt beträffande omständigheterna

I HD beaktades flera olika omständigheter, som avsåg frågeställningar rörande olika avtalsrättsliga spörsmål, men också sådant som kunde få betydelse för om avtalet kunde jämkas med stöd av 36 § AvtL. Tvisten resulterade i en majoritetsdom, där tre justitieråd enades om domskäl och domslut. Minoriteten gjorde i vissa avseenden en annan bedömning än majoriteten och, till skillnad från majoriteten, kom man fram till att friskrivningsklausulen borde kunna jämkas bort. Såväl majoriteten som minoriteten kom i vilket fall fram till att rådgivningen hade varit vårdslös samt att förutsättningarna för att skadestånd skulle kunna utgå var uppfyllda.

5.2 Frågan om skadestandsgrundande rådgivning

HD:s majoritet fastslog, att en rådgivare på kontraktsrättslig grund bär ett ansvar gentemot sin uppdragsgivare för skada som orsakats genom oaksamhet. Vid den oaksamhetsbedömning som ska göras, är det främst den metod som rådgivaren använt sig av som får betydelse för om kravet på oaksamhet ska anses vara uppfyllt. Metoden ska vara anpassad till vad uppgiften kräver. Prövningen ska ta sikte på om rådgivaren varit tillräckligt omsorgsfull i sin analys av rättsläget och saken. Härtill fordras att resultatet av utredningen presenteras på ett

rättvisande sätt och med välgrundade påpekanden om eventuella osäkerheter i rättsläget.

I detta avseende var minoriteten enig med majoriteten och hänvisade liksom majoriteten till rättsfallet *Advokatens skatterådgivning* NJA 2019 s. 877 särskilt punkterna 29–32.³

Dessa allmänna utgångspunkter låg således till grund för bedömningen av om rådgivaren kunde anses ha uppfyllt vad som kunde förväntas i fråga om utredningen av rättsläget avseende uppskovet med stämpelskatten.

5.3 Frågan rörande uppskovet med erläggande av stämpelskatt

Majoriteten fann, att det av utredningen framgick att PwC inte hade genomfört någon närmare undersökning av rättsläget. Utlåtande som hade lämnats av PwC grundade sig på den långa erfarenhet som den ansvarige utredaren hade med god kunskap om koncernförhållande inom aktiebolagsrätten. Majoriteten fann, att aktsamheten måste bedömas med utgångspunkt i hur säkert rättsläget kunde anses vara med hänsyn tagen till de särskilda förhållanden som var aktuella. För att kunna ta ställning till detta gav sig HD härefter in på att utreda rättsläget i fråga om rätt till uppskov med stämpelskatten.

Majoriteten hänvisade till att det av 32 a § stämpelskatteförordningen följer, att inskrivningsmyndigheten under vissa förutsättningar ska bevilja uppskov med betalning av stämpelskatt. En av förutsättningarna för detta är, att både överlåtare och förvärvare ingår i samma koncern, i vilken moderföretaget är ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening, en svensk sparbank eller ett svenskt ömsesidigt försäkringsbolag. Vad gäller överlåtaren anges enbart att denna ska utgöras av en ”juridisk person”. Begreppet bostadsrättsförening omnämns inte i lagrummet.

Efter en genomgång av olika regler om koncernförhållanden noterade majoriteten, att en bostadsrättsförening är en juridisk person, och att den i det avseendet uppfyller förutsättningarna för att som dotterföretag ingå i en koncern enligt 1 kap. 11 § Aktiebolagslagen (ABL). Några motsvarande regler finns inte i bostadsrättslagen, men detta saknar betydelse, eftersom föreningen ändå skulle kunna anses utgöra ett dotterföretag enligt reglerna i ABL.

PwC hade således i och för sig goda skäl för sitt antagande att inskrivningsmyndigheten skulle komma att bevilja uppskov med inbetalning av stämpelskatten. Mot detta stod att situationen var speciell, och att några uttalanden i förarbetena till stämpelskattelagen om vad som gäller när en bostadsrättsförening överlättes inom en koncern saknades. Frågan hade inte heller behandlats i

³ Se även *Advokatens skatterådgivning* p. 50 där HD särskilt lyfter fram betydelsen av att den rådgivande advokaten ”gjorde välgrundade reservationer”. Rådgivaren undgick i detta fall skadeståndsansvar.

doktrinen. Med hänvisning till uttalanden i en del rättspraxis, NJA 2009 s. 272 II (uttalanden av Hovrätten) och ett hovrättsavgörande från 2009 menade emellertid HD att PwC hade haft anledning att räkna med risken för att Lantmäteriet skulle kunna komma fram till att uppskov inte skulle beviljas. Med hänsyn till den stora vikt som Hemåt hade förklarat att koncernen fäste vid att några negativa skattekonsekvenser inte fick uppstå, hade det därmed funnits skäl för PwC att undersöka saken närmare, eventuellt genom att ta kontakt med Lantmäteriet. I vart fall hade det ålegat PwC att inte lämna ett besked som kunde uppfattas som att uppskov skulle komma att medges.

PwC:s underlåtenhet att lämna tillräcklig information om rättsläget och hur frågan hade bedömts i rättspraxis innebar, att PwC hade handlat oaktsamt. I diskussionen om ansvarsfriskrivningens eventuella oskälighet konstaterade majoriteten att oaktsamheten dock inte kunde betraktas som grov.

Minoriteten, som i stort delade majoritetens syn på saken, poängterade att oaktsamhetsprövningen ska ta sikte om rådgivaren varit tillräckligt omsorgsfull i sin genomgång och analys av rättsläget och saken. Minoriteten framhöll även att ”Det får också betydelse om rådgivaren har presenterat rättsläget på ett rättvisande sätt, med välgrundade påpekanden om eventuella osäkerheter...” Här efter konstaterades att med beaktande av den stora vikt som Hemåt hade fäst vid att några negativa skattekonsekvenser inte fick uppstå borde PwC ha genomfört sin undersökning grundligare och inte ha lämnat ett reservationslöst besked om att uppskov skulle komma att beviljas. Även minoriteten fann således att PwC hade handlat oaktsamt. Dock ansåg inte heller minoriteten att underlåtelserna att varna för det oklara rättsläget var så allvarliga att oaktsamheten kunde ses som grov.

Här bör noteras att såväl majoritet som minoritet menade att det ålegat PwC att göra en utredning som innefattade genomgång av vad hovrätterna uttalat i saken. I och med att detta inte gjorts hade man i sin rådgivning förbisett att det inte var så självklart hur man borde se på vad som utgjorde gällande rätt. Majoriteten menade därtill att PwC, efter att ha kommit fram till att rättsläget var oklart, borde ha kontaktat den beslutande myndigheten för att få del av hur man där såg på rättsläget. Om PwC hade gjort vad som kunde krävas av dem hade de kunnat varna sin klient för att det inte var säkert att uppskov skulle beviljas. Om Hemåt, trots att man fått del av denna ”brasklapp”, hade valt att gå vidare med affären hade detta gjorts på egen risk. Som läget nu var fattades beslutet grundat på ett ofullständigt och missvisande material.

5.4 Skadebedömningen

Majoriteten slog fast, att utgångspunkten för skadebedömningen är att uppdragstagaren faktiskt har orsakat en utgift som denne annars inte skulle ha haft,

åtminstone inte vid den aktuella tidpunkten. ”Att detta har inträffat är uppdragsgivarens sak att bevisa.”⁴

HD konstaterade att skadestånd förutsätter att det oaktsamma handlandet ska ha påverkat ”förmögenhetsställningen” när rådet gavs och den därpå följande rättshandlingen företogs. Denna kommentar kan troligen föras tillbaka till det faktum att skadan i detta fall bestod i att ett uppskov nekades. Förr eller senare skulle stämpelskatten erläggas. Frågan blir då om det kan anses utgöra en skada att skatten får erläggas nu och inte sen, något HD alltså ansåg vara fallet.⁵

Utöver att referera till NJA 1991 s. 625 hänvisade majoriteten även till NJA 1998 s. 625. Enligt detta avgörande kan en skadevållare inte ursäkta sig med att senare inträffade förhållanden medfört att det felaktiga rådet trots allt gett ett fördelaktigt resultat. Uppdragsgivaren hade i detta fall fått rådet att sälja sin andel i en fastighet. Rådgivaren upplyste emellertid inte sin klient om att transaktionen skulle innebära att denne omedelbart skulle tvingas erlägga reavinstskatt. Fastighetsandelen såldes och uppdragsgivaren ålades att betala in skatten. Sedermera sjönk priset på fastigheten, varför det i efterhand visade sig ha varit en god affär att sälja vid just den tidpunkt då rådet gavs. Då det inte var rådgivarens förtjänst att skadan s.a.s. ”botades” av utvecklingen på fastighetsmarknaden, menade HD att skadevållaren inte med stöd i dessa förhållanden kunde göra gällande att uppdragsgivaren inte hade lidit en skada till följd av rådet.

Skadan borde därmed i det här aktuella fallet svara mot utgiften för stämpelskatten, dvs. 1 507 433 kr.

Minoriteten gjorde samma bedömning som majoriteten i fråga om hur man skulle se på skadebedömningen och drog samma slutsats som majoriteten även med avseende på ersättningsbeloppet.

Med hänvisning till majoritetens skäl konstaterade minoriteten att skadan motsvarade skatteutgiften.

5.5 Verkan av ansvarsbegränsningen

Även om minoriteten i vissa delar uttryckte sig på ett annat sätt än majoriteten vad gäller oaktsamhetsbedömningen var det frågan om hur man skulle se på ansvarsbegränsningen som orsakade de största skillnaderna mellan majoritetens och minoritetens domskäl.

Majoriteten fann inledningsvis, att mot bakgrund av omständigheterna utgjorde FAR:s allmänna villkor om rådgivningstjänster, till vilka *hänvisning*

⁴ Härvid gjordes en hänvisning till NJA 1991 s. 625. I detta fall som avsåg besked om möjlighet att skjuta upp inbetalning av reavinstskatt vid en fastighetsförsäljning fann HD att skadan motsvarade det debiterade skattebeloppet.

⁵ I NJA 1991 s. 625 ansågs skadan motsvara den reavinstskatt som överlåtaren av fastigheten ålades att betala.

hade gjorts, en del av avtalet. Att Hemåt valt att inte närmare efterfråga innehållet i dessa villkor saknade betydelse eftersom PwC hade varit beredda att tillhandahålla dem om Hemåt hade bett om detta. Villkoren kunde heller inte anses som osedvanliga på området.

De allmänna villkoren innehåller en ansvarsbegränsning, som dock inte gäller om skadan förorsakats genom uppsåt eller grov vårdslöshet.

Här fastslog majoriteten inledningsvis, som redan påpekats ovan, att PwC:s oaktsamhet inte kunde anses vara grov; friskrivningen var således tillämplig om den inte kunde betraktas som oskäligen. Diskussionen inriktades följaktligen på frågan om 36 § avtalslagens tillämplighet och huruvida denna lagregel kunde hindra ansvarsbegränsningen från att ges full verkan. Härvid återgavs den vanliga principbeskrivningen av bestämmelsens tillämplighet varvid det betonades att regeln ”förutsätter att det görs en helhetsbedömning av den aktuella situationen.”

Majoriteten konstaterade, att tillämpningen av bestämmelsen alltid ska göras nyanserat på sakliga grunder och med viss återhållsamhet. Det noterades också, att bestämmelsen huvudsakligen är avsedd för konsumentrelationer, och att med avseende på kommersiella förhållanden principen om avtalsfrihet bör ges en särskild tyngd. När det handlar om ett avtal mellan två näringsidkare bör det krävas väsentligt mer än i ett konsumentförhållande för att ett avtalsvillkor ska kunna anses vara oskäligt; detta gäller i synnerhet när det rör sig om jämnstarka parter.

Bedömningen av en ansvarsbegränsnings oskälighet enligt 36 § avtalslagen ”tar i grunden sikte på om begränsningen med hänsyn till samtliga omständigheter utgör en orimlig riskavvägning mellan parterna.”⁶

Mot denna bakgrund tillmättes den omständigheten, att rådgivaren hade ett befogat intresse av att skydda sig mot vårdslösa misstag och förbiseenden en viss betydelse. När det gäller just denna omständighet menade HD, att graden av oaktsamhet, liksom möjligheten för båda parter att försäkra sig, får betydelse för bedömningen av vilken vikt som kan tillmätas uppdragstagarens behov av att skydda sig mot konsekvenserna av eventuella misstag. Hänsyn ska även tas till hur centralt det åtagandet är, som har åsidosatts. Ytterligare en omständighet som kan spela roll är hur ansvarsbegränsningen förhåller sig till den avtalade ersättningen för tjänsten.

Majoriteten fann att ansvarsbegränsningen i de nu berörda avtalsvillkoren, som är avsedda för olika slags uppdrag, inte kunde anses som oskäligen i sig. Det avgörande var om ansvarsbegränsningen framstod som oskäligen i den här uppkomna situationen.

⁶ Härvid hänvisades till SOU 1974:83 s. 180 f. och HD-avgörandet *Den övertagna överlåtelsebesiktningen* NJA 2017 s. 113.

Majoriteten ansåg inte att det spelade någon roll att de allmänna villkoren, som hade lagts fram av PwC, inte hade varit föremål för någon individuell förhandling.

Mot detta vägdes så, att PwC hade åtagit sig att utreda en preciserad fråga inom ramen för den egna expertisen. Själva kärnan i uppdraget var Hemåts intresse av att få ett fullgott underlag för bedömningen av skattekonsekvensen av en överlåtelse. Hemåt hade gjort klart att man inte ville råka ut för några negativa konsekvenser med avseende på stämpelskatten. Det framstod som förutsebart för PwC vilken skada som ett felaktigt råd skulle kunna medföra för Hemåt. Vidare hade PwC möjlighet att försäkra sig mot risken för konsekvensen av en felaktig eller ofullständig rådgivning. Ansvarstaket i friskrivningsklausulen på 10 prisbasbelopp, dvs. ungefär 450 000 kr, framstod som lågt i förhållande till hela uppdragets art och omfattning – innefattande den överblickbara ekonomiska risk som stod på spel – och det arvode som PwC hade betingade sig för rådgivningen, i detta fall drygt 100 000 kr.

Härefter noterade majoriteten att graden av oaksamhet var av central betydelse för om ansvarsbegränsningen skulle jämkas. I det avseendet fann majoriteten att det vid juridisk rådgivning inte går att helt undvika att det någon gång uppkommer en skada som sammanhänger med ett eller annat förbiseende eller med annan oaksamhet av mindre kvalificerat slag. Enligt majoriteten framstår det därför som normalt att ett en uppdragstagare skyddar sig mot omfattande krav på ersättning genom att i avtalet införa en klausul om ansvarsbegränsning.

Mot bakgrund av att PwC:s oaksamhet fick anses ha varit förhållandevis begränsad, fann majoriteten vid en samlad bedömning att det inte fanns skäl att jämka ansvarsbegränsningen. Skadeståndet fastställdes således till att uppgå till 444 000 kr, dvs. tio prisbasbelopp.

Minoriteten nådde fram till en annan slutsats än majoriteten, men det var i stort sett samma förhållanden som togs upp i domskälen.

Liksom majoriteten anförde minoriteten att man måste göra en nyanserad bedömning i förhållande till helhetssituationen.

Minoriteten delade majoritetens inställning att PwC inte hade agerat grovt vårdslöst. Emellertid menade minoriteten att PwC hade gjort sig skyldig till en *inte obetydlig oaksamhet* som var *klart klandervärd*.

Av allt att döma verkar minoriteten ha sett strängare på PwC:s sätt att genomföra utredningen samt på underlåtenhet att varna för riskerna med den planerade transaktionen än vad majoriteten gjorde.

Minoriteten anförde samma synpunkter som majoriteten när det gäller frågan om de övriga omständigheter som skulle läggas till grund för bedömningen av oskäligheten i det här aktuella fallet. Man delade även majoritetens uppfattning avseende bestämmelsens tillämpning på kommersiella avtal. Liksom majoriteten hänvisades i denna del till SOU 1974:83 s. 109 f.

Även minoriteten framhöll att bedömningen av ansvarsbegränsningens oskälighet ska göras med hänsyn tagen till om den utgör en orimlig riskavvägning mellan parterna.⁷

Minoriteten delade majoritetens uppfattning om att det i rådgivningsverksamhet inte går att undvika, att det någon gång uppkommer skador som hänger samman med ett eller flera förbiseenden, eller som beror på oaksamhet av ringa slag. Det framhölls därför att ”Det framstår normalt som rimligt att en uppdragstagare genom ansvarsbegränsning kan skydda sig mot att sådana skador ger upphov till omfattande ersättningsskyldighet.” Minoriteten påtalade även att det förhållandet att ansvarsbegränsningen var avsedd för olika slags uppdrag inte gjorde att den kunde anses vara oskäligt i sig, trots att villkoret föreskrev ett generellt takbelopp och därtill i praktiken innebar en väsentlig friskrivning från förpliktelserna i avtalet.

Minoriteten menade emellertid att, med tanke på uppdragets omfattning och det arvode som hade betalats, var taket för hur mycket skadestånd som kunde utgå lågt och det gjorde att friskrivningen framstod som ”*anmärkningsvärt obalanserad*”. Det sagda kan jämföras med majoriteten som enbart konstaterade att *taket framstod som lågt*. Minoriteten uttrycker sig i denna del mera kraftfullt än majoriteten och verkar även i denna del inta ett strängare förhållningssätt än majoriteten.

I likhet med majoriteten påtalade minoriteten att man måste beakta att den friskrivande parten är en kvalificerad aktör på området, liksom att det kan finnas ett befogat intresse av att skydda sig mot misstag och förbiseenden. Liksom majoriteten framhöll även minoriteten att hänsyn får tas till möjligheten att skydda sig genom försäkring, liksom hur centralt det åtagandet är som har åsidosatts.

Vad gäller möjligheten att försäkra sig fastslog minoriteten att PwC hade kunnat skaffa sig ett ansvarsskydd som omfattade oaksam rådgivning, alltmedan uppdragsvaren Hemåt saknat möjlighet att försäkra sig mot konsekvenserna av ett felaktigt råd.

Till skillnad från majoriteten, som ansett att det inte hade någon större betydelse att friskrivningen fanns införd i de allmänna villkor som inte hade varit föremål för någon individuell förhandling, (jfr punkt 37) ansåg minoriteten att detta var en omständighet som måste beaktas i bedömningen.

Minoriteten menade vidare att Hemåt inte direkt kunde sägas ha haft en underlägsen ställning i förhållande till PwC, men mot detta ställdes att PwC var en kvalificerad och stor aktör som hade åtagit sig ett precist uppdrag inom sitt specialområde. Det var därtill förklarligt att man från Hemåts sida inte hade ägnat ansvarsbegränsningen tillräcklig uppmärksamhet. Till yttermera visso var

⁷ På samma sätt som majoriteten gjordes härvid hänvisning till SOU 1974:83 s. 180 f. och till rättsfallet *Den övertagna överlåtelsebesiktningen*.

det *själva kärnan i PwC:s förpliktelse som hade åsidosatts*. PwC:s råd kunde ses som gränsande till en försäkran om att ingen stämpelskatt riskerades.

Minoriteten tillade dessutom att en ansvarsbegränsning för oaktsamhet i just det här fallet inte kunde sakligt motiveras med att det hade varit svårt att överblicka följderna av ett misstag av det angivna slaget. Tvärtom var skadan ytterst förutsebar för PwC, nämligen att Hemåt skulle drabbas av skyldigheten att betala stämpelskatt motsvarande 4,25 % av fastighetens taxeringsvärde.

I sin samlade bedömning kom minoriteten fram till att det skulle vara oskäligt om ansvarsbegränsningen skulle urholka PwC:s ansvar för den skada som man av oaktsamhet hade orsakat Hemåt. Därmed bröt 36 § avtalslagen genom ansvarsbegränsningen och PwC ansågs skadeståndsskyldig fullt ut.

6. Avslutande kommentarer

Finns det då några slutsatser att dra av målet? En skulle kunna vara, att användningen av 36 § avtalslagen i samband med avtalsrättsliga tvister även i B2B-relationer numera får anses vara klart etablerad. Detta är i och för sig ingen nyhet, det finns ett antal rättsfall, som redan utvisat detta förhållande och det är också i samklang med Stefan Lindskogs uttalande i hans uppsats i Avtalslagen 100 år.⁸ Det är dock uppenbart, att uppfattningarna mellan individuella domare skiljer sig åt, när det gäller användningen av bestämmelsen, något som inte kan anses förvånande, men som för avtalsskrivaren kan utgöra en svårighet. Kanske börjar det också framskymta en utveckling där användningen av 36 § avtalslagen går före en mera traditionell avtalstolkning.

En fråga som kan ses som betydelsefull i det här refererade avgörandet är hur man ska genomföra culpabedömningen i en rådgivningssituation. Såväl majoriteten som minoriteten betonade att svaret på frågan om friskrivningsklausulen borde jämkas var avhängigt av hur pass vårdslös rådgivaren kunde anses ha varit. Om rådgivaren inte alls hade varit vårdslös skulle det inte ha funnits grund för skadestånd. Nu menade emellertid alla de dömande justitieråden att rådgivaren passerat oaktsamhetsribban. Majoriteten menade att oaktsamheten varit ”*relativt begränsad*” vilket gjorde att friskrivningen vid en helhetsbedömning framstod som skälig. Minoriteten menade däremot att oaktsamheten var ”*klart klandervärd*” och ”*icke obetydlig*”, något man ansåg skulle väga ”förhållandevis tungt” i skälighetsbedömningen som i deras fall landade i att friskrivningen ansågs vara oskälig.

Såväl majoritet som minoritet var eniga om att rådgivaren inte hade varit grovt vårdslös. Av skälen framgår emellertid att justitieråden tycks mena att man

⁸ Lindskog, Stefan, Jämkning i kommersiella förhållanden, i: Bryde Andersen, Mads, Bärlund, Johan, Flodgren, Boel, Giertsen, Johan (red.) Aftaleloven 100 år, 2015, s. 305 ff.

inom ramen för begreppet oaktsamhet kan laborera med olika nivåer av vårdslöshet, rådgivaren kan ha varit mer eller mindre oaktsam utan att för den skull ha varit grovt vårdslös. I sammanhanget kan då sägas att det redan kan vara en grannlaga uppgift att avgöra om rådgivaren överhuvudtaget varit oaktsam; här tillkommer nu ytterligare en dimension nämligen att ta ställning till om rådgivaren varit mer eller mindre vårdslös. Den som önskar få till stånd en jämkning av en ansvarsfriskrivning bör således försöka framhålla att den som orsakat skadan varit mer än ”normalt” oaktsam om än inte grovt vårdslös. Vad gäller det senare krävs som bekant väldigt mycket för att den gränsen ska anses ha passerats.⁹

När det gäller rådgivande verksamhet brukar frågan om rådgivaren varit culpös besvaras utifrån om denne kan anses ha uppfyllt sitt metodansvar.¹⁰ HD har i ett ganska gammalt fall lagt fast att en advokat, som i sin analys av rättsläget inte hade beaktat en HD-dom från 1904, inte hade uppfyllt sitt metodansvar. I den då aktuella lagboken fanns ingen referens till fallet, men det omnämndes i ett sakrättsligt standardverk. HD menade att advokaten hade varit vårdslös i och med att han i sin utredning inte hade tagit del av det nämnda standardverket vilket i sin tur hade lett till att han i sin utredning av rättsläget inte hade beaktat konsekvenserna av det aktuella fallet.¹¹

Som framkommer i den här refererade domen menade såväl majoritet som minoritet att inte heller den här aktuella rådgivaren hade gjort en tillräckligt omsorgsfull utredning. Rådgivaren hade underlåtit att beakta uttalanden som hade gjorts i ”närliggande praxis” av hovrätten dels i NJA 2009 s. 272 II, dels i ett hovrättsavgörande från 2009 (någon närmare referens till vilket fall som äsyftas i denna del lämnas inte i domskälen).

Vad gäller NJA 2009 s. 272 II kan sägas att den huvudsakliga rättsfrågan i detta fall avsåg tillämpningen av ett formkrav. Frågan var om ett aktiebolag, som hade sålt en fastighet till en bostadsrättsförening, skulle kunna förvägras att återfå en del av den stämpelskatt som bolaget hade erlagt. I sin ansökan om återvinning hade bolaget underlåtit att lämna in ett intyg om att det inte förelåg något koncernförhållande mellan bolaget och bostadsrättsföreningen. Frågan var om denna brist skulle kunna läggas till grund för att avslå bolagets begäran om återbetalning. Till skillnad från hovrätten menade HD att så var fallet.

⁹ Se Lundmark, Thorsten, Friskrivningsklausuler - Giltighet och räckvidd, 1996, s. 139 f., Kleinman, Jan, Grov oaktsamhet som privaträttsligt principproblem, Festskrift till Lars Heuman, 2008, s. 266. Angående begreppet grov vårdslöshet i inomobligatoriska sammanhang se NJA 1986 s. 61, *Mariefreds skola* NJA 1992 s. 130, NJA 1996 s. 118 samt NJA 2014 s. 61.

¹⁰ Om metodansvar se Kleinman, Jan, Ren förmögenhetsskada - Särskilt vid vilseledande av annan än kontraktspart, 1987, Kleinman Jan, Rådgivarens informationsansvar – en problem-inventering, SvJT 1998 s. 185 ff., Heuman Lars, Advokatens rättsutredningar metod och ansvar, 1987, s. 57 ff., Korling Fredrik, Rådgivningsansvar särskilt avseende finansiell rådgivning och investeringsrådgivning, 2010 s. 431, Ramberg Christina, Advokaters skadeståndsansvar, Blendow Lexnova 2020.

¹¹ NJA 1957 s. 621.

Med tanke på att HD i det här diskuterade avgörandet menade att rådgivaren borde ha uppmärksammat vad hovrätten sagt i NJA 2009 s. 272 II finns det anledning att fokusera på hovrättsdomen. I sina skäl angav hovrätten att avsikten med 7 § lagen om stämpelskatt, alltså ett annat lagrum än det som var aktuellt i det här diskuterade målet, inte varit ”att en bostadsrättsförening som moder- eller dotterbolag ska kunna ingå i ett koncernförhållande med ett aktiebolag”. Av allt att döma är det detta uttalande som skulle ha fungerat som en varningsklocka för PwC. Det kan tilläggas att HD i sina skäl i NJA 2009 s. 272 II utvecklade sig kring frågan om vad som kan krävas för att en juridisk person ska kunna anses ingå i en koncern. HD konstaterade att det inte går att göra generella undantag för vissa typer av juridiska personer (exempelvis bostadsrättsföreningar) eftersom svaret på frågan om den juridiska personen ingår i koncernen är avhängigt av i vad mån moderföretaget har ett avgörande inflytande över den juridiska personen ifråga. Av denna anledning menade HD att det fanns skäl att kräva att en ansökan om återvinning åtföljdes av ett intyg som försäkrade att det inte förelåg något koncernförhållande parterna emellan. Om man bortsåg från detta krav skulle det medföra praktiska problem för inskrivningsmyndigheten som själv skulle tvingas utforska ägandeförhållandena och därvid göra en materiell prövning av om ett koncernförhållande förelåg.

Det är alltså bl.a. detta avgörande som borde ha fått PwC att inse att det inte var självklart att deras klient skulle beviljas uppskov (inte återvinning) med att erlægga stämpelskatt. Det kan tyckas som om HD ställer höga krav på rådgivarens förtänksamhet. Rådgivaren skulle ha undersökt praxis som *låg nära* den rättsfråga som skulle utredas och då inte enbart fördjupa sig i vad den högsta instansen kommit fram till. För övrigt kan ju noteras att det HD säger i sina skäl i NJA 2009 s. 272 II stämmer väl överens med vad som anförs i det här diskuterade fallet nämligen att en juridisk person (ointressant vad sort) kan ingå i en koncern när moderbolaget utövar ett avgörande inflytande över denna. HD:s domskäl i NJA 2009 s. 272 II talar med andra ord för den slutsats som rådgivaren kommit fram till. Frågan blir därmed, vad hade hänt om rådgivaren tagit del av domen och funnit att HD:s skäl talade för den egna slutsatsen – bostadsrättsföreningen kunde betraktas som ingående i koncernen – hade det då fortfarande varit vårdslöst att inte nämna att hovrätten tycks ha varit av en annan uppfattning än HD? Oavsett vad svaret på den frågan är kan här konstateras att såväl majoritet som minoriteten förespråkar en förhållandevis sträng oaktamhetsbedömning. I minoritetens fall frestas man nästan att säga att bedömningen rent av är mycket sträng.

Kan man då ta HD:s dom till intäkt för att man generellt sett skärpt kraven på aktsamhet hos juridiska rådgivare och att dessa i framtiden i sina rättsutredningar har att undersöka inte enbart vad som framkommer i de traditionella rättskällorna, lag, förarbeten, praxis från högsta instans samt doktrin? Troligen skulle det vara att dra alltför långtgående slutsatser. Omständigheterna i fallet kan ses som speciella i den meningen, att käranden understrukit vikten av ett

korrekt råd i en avgränsad och väl preciserad fråga. På så sätt kan de höga krav som domarna ställer på rådgivaren ses som en följd av uppdragsgivarens mycket klara instruktioner beträffande uppdraget. Härtill får läggas att det inte gick att finna ett uttryckligt svar på den ställda frågan i någon av de rättskällor som man normalt anser ska konsulteras vid användande av juridisk metod. Även detta förhållande kan ha bidragit till att det ställts krav på att vidga undersökningen.

Ytterligare ett förhållande tål att noteras. Majoriteten menade att det saknade betydelse för oskälighetsbedömningen att den åberopade friskrivningsklausulen inte var individuellt framförhandlad allt medan minoriteten menade att detta var en omständighet som borde beaktas. I sammanhanget kan man då fråga sig om HD härmed kan anses ha lagt fast att det, åtminstone i kommersiella avtalsrelationer, är av underordnad betydelse för skälighetsbedömningen om det rör sig om ett standardavtal. Även en sådan generellt hållen slutsats framstår som tveksam. Man bör hålla i minnet att den omständigheten att det rörde sig om ett standardavtal enbart utgjorde en av flera omständigheter som berördes i majoritetens respektive minoritetens skäl. I ett annat sammanhang och under andra förhållanden är det kanske möjligt att majoriteten skulle ha lagt vikt vid att avtalet i vilket villkoret ingick inte var individuellt framförhandlat.

Mot bakgrund av utgången i målet och majoritetens domskäl jämfört med de avvikande ståndpunkter som framfördes av minoriteten kan man som läsare konstatera, att i stort sett samma omständigheter har beaktats, men bedöms på olika sätt. Det framstår också som sannolikt att det finns domare som är mer aktiva i sin bedömning vid tillämpningen av 36 § avtalslagen än andra. Måhända är det så, att vi får acceptera, att enskilda domare kommer till olika resultat vid bedömningen av bestämmelsens användning, även om de är överens om vilka parametrar som ska användas, helt enkelt beroende på att de lägger olika vikt vid olika omständigheter. Detta är i och för sig inget ovanligt vid sådana förhållanden, som är aktuella i fallet. Det som i förlängningen kan ses som problematiskt är, att det kan bli vanskligt för avnämaren att vaska fram de mest tungt vägande omständigheterna i ett fall. Detta är dock en följd av tidigare HD-praxis beträffande rangordningen av de olika omständigheterna, nämligen att någon sådan inte ska göras.

Mot ovanstående bakgrund blir det i många fall svårt att dra några slutsatser beträffande den prejudicerande verkan som kan tillmätas en enskild dom avseende tillämpning av 36 § AvtL. Den frågan kan naturligtvis ställas, vad det är som gör, att individuella domare gör så olika bedömningar när det gäller avvägningen av olika omständigheter och bedömningen av tyngden av de olika inträffade förhållandena.

Det diskuterade fallet tar som så ofta i den aktuella tvistetyper upp såväl tolkningsfrågor som frågan om användningen av 36 § avtalslagen och det verkar numera stå klart, att användningen av 36 § knappast kan anses bidra till större förutsebarhet beträffande avtalsrättsliga tvister.

Det förefaller som om den oro som uttrycktes vid tillkomsten av bestämmelsen för att den skulle orsaka större osäkerhet beträffande förståelsen och tillämpningen av kommersiella avtal förefaller ha besannats. Claes von Post, som i sin avhandling om 36 § avtalslagen framförde ett önskemål om att bestämmelsen skulle komma att få större användning, tycks också ha bönhörts.¹²

Lars Gorton och Eva Lindell-Frantz

¹² von Post, Claes-Robert., Studier kring 36 § avtalslagen med inriktning på rent kommersiella förhållanden, 1999 s. 294.