

# **Revisorers skadeståndsansvar enligt**

## **ABL, föremål för begränsning?**

**En studie om den begränsande verkan av  
normskyddsläran, befogad tillit och adekvat  
kausalitet**

Filip Ahlberg

Kandidatuppsats i handelsrätt

HARH13

VT21



**LUNDS UNIVERSITET**  
Ekonomihögskolan

## Innehållsförteckning

<b>Förord</b> .....	6
<b>Förkortningar</b> .....	7
<b>1. Inledning</b> .....	8
<b>1.1 Bakgrund</b> .....	8
<b>1.2 Syfte och frågeställningar</b> .....	9
<b>1.3 Metod och material</b> .....	9
<b>1.4 Avgränsningar</b> .....	11
<b>1.5 Disposition</b> .....	11
<b>2. Rättslig referensram</b> .....	12
<b>2.1 Revisorn och revision</b> .....	12
<b>2.2 Revisorns skadeståndsansvar enligt ABL</b> .....	15
<b>2.2.1 Bakgrund och syfte</b> .....	15
<b>2.2.2 Två typer av skadeståndsansvar för revisorer</b> .....	17
<b>2.2.3 Obligatorisk ansvarsförsäkring för revisorer</b> .....	21
<b>3. Normskyddsläran, befogad tillit och adekvat kausalitet i samband med revisors skadeståndsskyldighet i enlighet med ABL - Praxis och doktrin</b> .....	22
<b>3.1 Några inledande ord</b> .....	22
<b>3.2 Något om normskyddslära, befogad tillit och adekvat kausalitet enligt den allmänna skadeståndsrätten</b> .....	22
<b>3.3 Några tidigare rättsfall</b> .....	27
<b>3.3.1 NJA 1996 s. 224</b> .....	27
<b>3.3.2 NJA 1998 s. 734</b> .....	28
<b>3.3.3 Några Slutsatser</b> .....	29
<b>3.4 Två centrala rättsfall</b> .....	29
<b>3.4.1 Prosolvias domen</b> .....	29
<b>3.4.2 BDO-Domen</b> .....	36
<b>3.5 Några domar efter BDO-domen</b> .....	43
<b>3.5.1 NJA 2017 s. 1101</b> .....	43
<b>3.5.2 Grant Thornton vs. Kraft &amp; Kultur</b> .....	44
<b>3.5.3 Några slutsatser</b> .....	46
<b>3.6 Mina uppfattningar om rättsläget</b> .....	46
<b>4. Sammanfattning och några slutsatser</b> .....	49
<b>Käll- och litteraturförteckning</b> .....	52
<b>Offentligt tryck</b> .....	52
Utredningsbetänkande: .....	52

Propositioner: .....	52
<b>Litteratur</b> .....	52
<b>Rättsfallsförteckning</b> .....	54
Nytt juridiskt arkiv.....	54
Rättsfall från hovrätterna .....	54

## Summary

Auditors' liability is a question that has been discussed in multitude for the last two decades. The question also has been the subject of trials in accordance with Swedish law on numerous occasions with the most outstanding trials being the Prosolvias case in 2013 and the BDO case in 2014. These trials shaped the future of the Swedish legal situation for auditor's liability and the possibility of restricting auditors' liability, which is the main subject for this study. More precisely, this study concerns the possibility of restricting auditors' liability through three principles in the landscape for Swedish civil liability: the principle of norm protection, the principle of justified trust and the principle of adequate causality.

The principle of norm protection suggests that only the legal entity that the broken law is supposed to protect may invoke the law for the purpose of claiming liability. This question was quite important in the previously mentioned cases of Prosolvias and BDO. The BDO case was particularly important because the Swedish supreme court established the principle as a possible limitation of liability, which has been brought up in later court cases, as in NJA 2017 s. 1101. The principle of justified trust suggests that the injured party must really have relied on the information in a business decision that entailed damage, in order for liability to be actualized. This principle was not examined in the Prosolvias case but was lifted in the BDO trial. The Swedish supreme courts' ruling on the principle was that the required trust for justified trust to be actualized must be set high. This was also echoed in that the supreme courts' ruling that for justified trust to exist the trust to the annual report in question must be an essential part of the decision basis. The principle of adequate causality has been the subject of great development during the time period for this study. In the earlier rulings of the Swedish supreme court adequate causality was determined with relative ease (dependent on the principle of justified trust) but in the aforementioned cases, Prosolvias and BDO, the question of causation was much more complicated. In the Prosolvias case the court established a principle that suggested that auditors' failure to act under the circumstances brought a relief of evidence, against the background of the supreme courts' reasoning in the so-called Landskrona case. This principle has later been heavily criticized in the legal doctrine due to the fact that the nature of the Landskrona case was much different than the terms of company law. The supreme court echoed these criticisms in the BDO case in which they ruled that the situation was different in its entirety and that no relief of evidence should be necessary. This reshaped the landscape of auditors' liability and was of great importance for the field in general.

## Sammanfattning

Revisorers skadeståndsansvar är en fråga som varit föremål för diskussion under de senaste två decennierna. Frågan har också varit föremål för rättsfall vid flera tillfällen där de mest framstående rättegångarna varit Prosolvía-målet 2013 och BDO-målet 2014. Dessa mål skulle komma att forma framtiden för rättsläget för revisorers skadeståndsansvar och möjligheten att begränsa detta ansvar, vilket utgör huvudämnet för denna studie.

Närmare bestämt rör denna studie möjligheten att begränsa revisorers skadeståndsansvar genom de tre principerna: normskyddslära, befogad tillit och adekvat kausalitet.

Normskyddsläran utgår från att endast de rättssubjekt som den överträdde lagen ämnar skydda kan åberopa lagen för skadeståndsanspråk. Denna fråga var viktig i de tidigare nämnda rättsfallen Prosolvía- och BDO-målet. I BDO-målet fastställde Högsta Domstolen principen som en möjlig begränsning av skadeståndsansvaret. Detta har senare aktualiserats i domstolsärenden som exempelvis NJA 2017 s. 1101.

Principen om befogad tillit utgår från att den skadelidande verkligen måste ha förlitat sig på den informationen i den berörda årsredovisningen för att skadeståndsansvar ska kunna aktualiseras. Denna princip undersöktes inte i Prosolvía-målet men lyftes i BDO-målet. Högsta Domstolen gjorde i BDO-målet gällande att kravet för att befogad tillit ska kunna aktualiseras måste ställas högt. Detta stärktes också genom Högsta Domstolens uttalande att tilliten som fästs för den aktuella årsredovisningen måste vara en väsentlig del av beslutsunderlaget för att befogad tillit ska föreligga.

Principen om adekvat kausalitet har varit föremål för stor utveckling under tidsperioden som studien sträcker sig över. I de tidigare avgörandena från Högsta Domstolen som diskuteras i studien fastställdes adekvat kausalitet med relativ enkelhet (med bakgrund mot principen om befogad tillit) och frågan utreddes relativt kortfattat. Dock var frågan i de ovan nämnda Prosolvía- och BDO-målen mycket mer komplicerad. I Prosolvía-målet tillämpade Hovrätten för Västra Sverige bevislättning, mot bakgrund av Högsta Domstolens resonemang i det så kallade Landskrona-målet. Denna tillämpning har sedan kritiserats kraftigt i juridisk doktrin på grund av att omständigheterna i Landskrona-målet var mycket annorlunda än i aktiebolagsrättsliga hänseenden. Högsta Domstolen ekade denna kritik i BDO-målet där det slogs fast att situationen i sin helhet var annorlunda och att ingen bevislättning skulle behövas. Detta omformade landskapet för revisorers skadeståndsansvar och var av stor betydelse för rättsläget i allmänhet.

## **Förord**

Efter en intensiv period kan jag med glädje nu färdigställa mitt arbete med denna kandidatuppsats. Vägen har varit svårvandrad men jag hade utan tvekan vandrat den igen. Jag vill uttrycka ett stort tack till familj och vänner vars omåttliga stöd och motivation över huvud taget möjliggjort denna uppsats.

Jag vill även uttrycka ett särskilt tack till min handledare Krister Moberg vars stöd, goda råd och inspiration varit ovärderligt för denna studie.

*Tack för allt stöd*

*Filip Ahlberg*

## Förkortningar

SFS	Svensk författningssamling
ABL	Aktiebolagslag (2005:551)
ABL44	År 1944 års Aktiebolagslag (1944:705)
ABL75	År 1975 års aktiebolagslag (1975:1385)
HD	Högsta Domstolen
HovR	Hovrätten
ISA	International Standard on Audition
JT	Juridisk Tidskrift
Kap.	Kapitel
KO	Konsumentombudsmannen
LVU	Lag med särskilda bestämmelser om vård av unga
NJA	Nytt Juridiskt Arkiv
Prop.	Proposition
RI	Revisorsinspektionen
RL	Revisorslag (2001:883)
RN	Revisorsnämnden
SOU	Statens offentliga utredningar
VD	Verkställande direktör

# 1. Inledning

## 1.1 Bakgrund

I bolag där ägarna inte svarar för företagets förpliktelser, såsom aktiebolag, är det viktigt att bolagets resultat och ekonomiska ställning redovisas på ett rättvisande sätt för omvärlden.<sup>1</sup> Företagets intressenter, som exempelvis kreditgivare och investerare, måste kunna fästa tillit till den redovisning som bolagen lämnar och för att säkerställa denna granskas bolags redovisning av revisorer.<sup>2</sup> Revisorer är därmed det granskande organet i bolag och innehar därför en viktig funktion, inte bara för bolaget i sig utan även för näringslivet i stort. Revision anses i någon form ha förekommit sedan 1200-talets Norditalien och den form av revision vi idag känner till växte fram under 1800-talet.<sup>3</sup> Revisionen utfördes i början endast på uppdrag av bolagsägarna och revisorn var endast skadeståndsskyldig gentemot associationen i sig. Denna syn ändrades dock i och med Kreugerkraschen, och i förarbetena till 1944 års aktiebolagslag (ABL44) konstaterades det att revisorn inte enbart skulle vara ansvarig i förhållande till bolaget och dess ägare utan även till bolagets borgenärer och tredje män.<sup>4</sup> I och med detta utvidgande av revisorers skadeståndsansvar kunde alltså ett bolags borgenärer och tredje män som lidit skada till följd av revisorns arbete väcka skadeståndsanspråk gentemot revisorn.

Under de senaste årtiondena har revisorers skadeståndsansvar varit föremål för debatt i och med att skadeståndsanspråk till följd av vårdslös revision ökat markant. Revisorer är i enlighet med 27 § revisorslagen (RL) skyldiga att teckna en ansvarsförsäkring, vilket medför att skadelidande ofta väcker skadeståndsanspråk gentemot revisorerna då försäkringen täcker delar av skadan. Frågan behandlades i SOU 2008:79 Revisorerers skadeståndsansvar i vilket det framgår att EU-kommissionen rekommenderade medlemsstater att överväga frågan om begränsning av revisorers skadeståndsansvar.<sup>5</sup> Ökad turbulens på kapitalmarknaderna har vidare ökat riskerna för revisorer att åläggas att betala stora skadestånd. Detta medför i sin tur svårighet att få teckna ansvarsförsäkringar avseende revision av de största börsnoterade bolagen med mindre försäkringspremier som ligger över revisorerernas smärtgräns.<sup>6</sup>

Utredningen kom med bakgrund mot detta fram till att det fanns risk för, om ett eller två av de

---

<sup>1</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 29.

<sup>2</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 29-30.

<sup>3</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 30.

<sup>4</sup> Kungl. Maj:ts proposition nr 5 s. 100.

<sup>5</sup> SOU 2008:79 s. 105.

<sup>6</sup> SOU 2008:79 s. 106.



större revisionsbyråerna om de åläggs större skadestånd än de kan bära och därmed tvingas upphöra med verksamheten, allvarlig försvåring av ekonomisk tillväxt i EU.<sup>7</sup> Därför föreslogs begränsningar av revisorers skadeståndsansvar på oaktsamma förfaranden.<sup>8</sup> Trots diskussioner om frågan utdömde Hovrätten för Västra Sverige i ett av de mer uppmärksammade rättsfallen i frågan, Prosolvía-målet år 2013, ett skadestånd som sammanlagt uppgick till cirka 890 miljoner kronor jämte ränta plus rättegångskostnader.<sup>9</sup>

Frågan har vidare utretts i SOU 2016:34 i vilken det bland annat föreslås att skadestånd mellan bolagsorganen borde vara delat snarare än solidariskt.<sup>10</sup> Dock har ingen vidare reform genomdrivits. Revisorer kan därmed bli föremål för mycket stora skadeståndsanspråk. Detta har uppfattats som problematiskt, inte endast i två statliga utredningar utan frågan har också rests i EU-kommissionen.

## 1.2 Syfte och frågeställningar

Denna studie ämnar undersöka utvecklingen av rättsläget om skadeståndsansvar för revisorer. Särskilt fokus kommer läggas på begränsningen av skadeståndsansvaret genom tillämningen av normskyddsläran befogad tillit och adekvat kausalitetsprövning. Stor betydelse för undersökningen har vidare Prosolvía- och BDO-målen. Studiens frågeställningar är således följande:

- *På vilket sätt begränsas revisorers skadeståndsansvar av normskyddsläran, befogad tillit och kravet på adekvat kausalitet?*
- *Hur, och i vilket omfång, har praxis i fråga om Prosolvía-målet och BDO-målet format rättsläget för revisorers skadeståndsansvar?*

## 1.3 Metod och material

Rättskällevärdsläran används för att analysera gällande rätt.<sup>11</sup> Kärnan i rättskällevärdsläran är att peka ut de rättskällor som ska, bör och får beaktas.<sup>12</sup> Begreppet brukar även omfatta rättskällevärdsläran som till exempel oskrivna principer för källornas tolkning. Rättskällan är

---

<sup>7</sup> SOU 2008:79 s. 106.

<sup>8</sup> SOU 2008:79 s. 107.

<sup>9</sup> Hovrätten för västra Sverige 2015 i mål 4207-10 s. 2.

<sup>10</sup> SOU 2016:34 s. 122.

<sup>11</sup> Sandgren s. 36.

<sup>12</sup> Sandgren s. 36.

inte statisk utan har vidgats under senare år.<sup>13</sup> Nya tekniker ändrar också förutsättningarna för hur rättskällorna används.<sup>14</sup> Vidare kan läran skilja sig från ett rättsområde till ett annat i det att det finns betydande skillnader mellan exempelvis arbetsrätt, folkrätt och skatterätt.<sup>15</sup>

Sandgren menar att juridisk metod, eller juridisk metodlära, är ett nyckelbegrepp i juridikundervisning.<sup>16</sup> Utredningar om juridisk metodlära handlar ofta mer eller mindre om rättskällevärdningen.<sup>17</sup> Sandgren menar att juridisk metod är ett något vagare begrepp än rättskällevärdningen och att relationen till denna är flytande. Detta eftersom juridisk metod inkluderar rättskällevärdningen.<sup>18</sup> Dock omfattar den juridiska metoden mer, i synnerhet i att det till den juridiska metoden kan hänföras olika aspekter på fakthantering och faktas relation till rättskällorna.<sup>19</sup> Härtill kommer tekniken att urskilja vilka fakta som är relevanta och att avgränsa relevanta fakta liksom metoder för sökning av rättskällematerial, till exempel bruket av digitala hjälpmedel.<sup>20</sup> Centrala delar av juridisk metod är att tillämpa en rättsregel på ett visst faktiskt förhållande (subsumtion) liksom bevisvärdering.<sup>21</sup>

Rättsvetenskaplig metod inbegriper rättskällevärdningen i vid mening, likaså delar av juridisk metod men också andra metoder för att analysera rätten.<sup>22</sup> I rättsvetenskapligt arbete står typiskt sett argumentationen i centrum.<sup>23</sup> Empiriska metoder som exempelvis intervjuer men också insikter från andra vetenskaper som teorier från rättsekonomi, rättsfilosofi eller rättspsykologi kan också ingå i argumentationen.<sup>24</sup>

För att uppfylla uppsatsens syfte och besvara de frågeställningar som fastställts används i denna uppsats rättskällorna och detta innebär att det är den juridiska metoden som kommer till användning. Denna metod brukar även benämnas den rättsdogmatiska metoden. Uppsatsen tar mot bakgrund av metodvalet sin utgångspunkt i gällande rättsreglering, förarbeten, praxis och doktrin för att dra slutsatser om rättsläget och hur principerna om normskyddsläran, befogad tillit och kravet på adekvatkausalitet begränsar skadeståndsansvaret. Praktiskt görs i kapitel 2 en utredning av den rättsliga referensramen, inkluderat revisorn och revision, revisorers

---

<sup>13</sup> Sandgren s. 36.

<sup>14</sup> Sandgren s. 36.

<sup>15</sup> Sandgren s. 36.

<sup>16</sup> Sandgren s. 37.

<sup>17</sup> Sandgren s. 38.

<sup>18</sup> Sandgren s. 38.

<sup>19</sup> Sandgren s. 38.

<sup>20</sup> Sandgren s. 38.

<sup>21</sup> Sandgren s. 38.

<sup>22</sup> Sandgren s. 39.

<sup>23</sup> Sandgren s. 39.

<sup>24</sup> Sandgren s. 39.

skadeståndsansvar enligt ABL, normskyddskära och obligatorisk ansvarsförsäkring för revisorer. Kapitel 3 utgör i stort närmare undersökning av normskyddslära, befogad tillit och adekvat kausalitet och med bakgrund mot denna undersökning och genomgång av praxis och doktrin. I synnerhet kommer Prosolvias- och BDO-målen analyseras mot bakgrund mot doktrin.

Det material som utgör ramverket för studien innefattar förarbetena SOU 2008:79 *Revisorers skadeståndsansvar* och 2016:34 *Revisorns skadeståndsansvar*. Dotevall *Bolagsledningens skadeståndsansvar*, Hellner och Radetzki *Skadeståndsrätt*, Moberg, Valentin och Åkersten *Bolagsrevisorn: oberoende, ansvar, tystnadsplikt*, samt Schultz *Kausalitet Studier i skadeståndsrättslig argumentation* och *Adekvansläran Vänbok till Jan Kleineman och Stockholm Centre for Commercial Law* har också varit betydande för studien. De rättsfall som ligger till grund för studien innefattar Hovrätten för Västra Sverige T 4207-10 *Prosolvia-målet* och NJA 2014 s. 272 *BDO-målet*. Till detta har även tillhörande doktrin som kommer att presenteras i kapitel 3.4 varit betydande för studien.

## **1.4 Avgränsningar**

Med bakgrund mot studiens syfte och med hänsyn till studiens omfång har ämnet avgränsats. Revisorsinspektionens (RI) disciplinärende i frågan inte kommer att undersökas. Detta motiveras primärt av omfånget och att rättsfall från HD och hovrätterna prioriterats framför disciplinärendena.

## **1.5 Disposition**

Studien inleds med ett introducerande kapitel, 1, med bakgrund och problematisering för att slutligen mynna ut i ett syfte och frågeställningar konstateras. Kapitel 1 inkluderar även metodbeskrivning och beskrivning av material. Kapitel 2 utgör den rättsliga referensramen. Detta avsnitt inkluderar en genomgång av rättsläget för revisorn och revision och revisorns skadeståndsansvar i enlighet med Aktiebolagslagen (ABL). Kapitel 3 undersöker normskyddsläran, befogad tillit och adekvat kausalitet i samband med revisorers skadeståndsskyldighet och inkluderar undersökning av praxis och doktrin. I detta avsnitt kommer rättsprinciperna undersökas med bakgrund mot ett antal rättsfall och doktrin. Kapitel 4 utgör en sammanfattning och därefter kommer studiens slutsatser konstateras.

## 2. Rättslig referensram

### 2.1 Revisorn och revision

Revision definieras av FAR som att kritiskt granska, bedöma och uttala sig om redovisning och förvaltning.<sup>25</sup> Denna definition fångar väl innebörden och grundelementen av revision som fenomen, men vad som av definitionen inte direkt framkommer är att revisionen ska genomföras av en revisor eller ett revisionsbolag som är oberoende.<sup>26</sup> Syftet med revision är att öka förtroendet för de finansiella rapporterna hos avsedda användare.<sup>27</sup> Detta görs för att bolagets intressenter såsom kreditgivare och investerare ska kunna förlita sig på den information som redovisningen förmedlar.<sup>28</sup> Målet är inte att fastställa fullständig sanningsenlighet utan att uppnå en rimlig grad av säkerhet om huruvida de finansiella rapporterna som helhet inte innehåller några väsentliga felaktigheter.<sup>29</sup> Revision är därför en mycket viktig förutsättning för att näringslivet ska vara välfungerande. Tidigare var samtliga aktiebolag skyldiga att ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor men detta krav har senare lyfts för små bolag.<sup>30</sup>

Revision kan delas in i intern och extern revision.<sup>31</sup> Den interna revisionen utförs, som begreppet antyder, internt i bolaget och utgör en del av den förvaltande organisationen. Det finns för vissa bolag krav på att internrevision ska ske löpande och styras av normer som utgör ramverket för hur internrevisorns arbete och organisation ska utföras.<sup>32</sup> Den externa revisionen är det som vanligtvis torde komma i åtanke när det talas om revision. Denna utgörs av den externa granskningen och kontrollen av redovisning och förvaltning som utförs för bolagets intressenter.<sup>33</sup> En påtaglig skillnad mellan intern och extern revision är att den externa revisionen ska utföras i enlighet med fastställd god revisionssed, som kommer att behandlas nedan. Den interna revisionen och dess genomförande kan bolaget i större utsträckning själv råda över.<sup>34</sup>

---

<sup>25</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 29.

<sup>26</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 29.

<sup>27</sup> FARs samlingsvolym – Revision, 2020 s. 107.

<sup>28</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 29–30.

<sup>29</sup> FARs samlingsvolym – Revision 2020 s. 139.

<sup>30</sup> Johansson s. 209.

<sup>31</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 30.

<sup>32</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 30-31.

<sup>33</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 30.

<sup>34</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 31.

Revision är lagstadgat i åtskilliga bestämmelser i den svenska rätten. En påtaglig reglering i samband med revision är revisionslagen vars regelverk utformats med regleringen om revision och revisorsverksamhet i ABL som förebild.<sup>35</sup> I enlighet med 2 § revisionslagen är bestämmelserna i samma lag tillämpliga på företag som är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning i enlighet med 6 kap. 1 § bokföringslagen (BFL), men avgränsar appliceringen gentemot företag för vilka regler om revision finns i någon annan lag. I enlighet med 6 kap. 1 § BFL är bland annat aktiebolag, ekonomiska föreningar, handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare, vissa stiftelser samt företag av viss storlek samt moderbolag i koncerner av en viss storlek skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning. Påtagligt är dock att aktiebolag inte omfattas av revisionslagens bestämmelser eftersom det i ABL finns bestämmelser om revision och revisionsverksamhet.<sup>36</sup>

I enlighet med 9 kap. 3 § ABL innefattar revisionen tre huvudsakliga granskningsområden; bokföringen, årsredovisningen samt styrelsens och VD:ns förvaltning.<sup>37</sup> Dock är deras uppgifter inte begränsade därtill utan innefattar även utövningen av kontinuerlig kontroll över bolags verksamhet.<sup>38</sup> Revisorer är vidare skyldiga att utföra granskning enligt bolagsstämmans föreskrifter, så länge föreskrifterna inte strider mot lag, bolagsordning eller god revisionssed.<sup>39</sup> Revisionen kan översiktligt beskrivas som en kontinuerlig process som involverar tre moment; planering, genomförande och rapportering.<sup>40</sup> Om granskningsobjektet är ett moderbolag ska revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i de fall moderbolaget upprättar koncernredovisning.<sup>41</sup> Granskningen av årsredovisningen innebär att revisorn granskar bolagets bokföring, årsredovisning och rapporterar detta arbete i en revisionsberättelse.<sup>42</sup> Revisorn kan också lämna andra rapporter eller uttalanden till styrelsen och företagsledningen i revisionsfrågor.<sup>43</sup>

Att granska bolagens årsredovisningar, bokföringar samt styrelsens och VD:ns förvaltning utgör således kärnan i revisorns uppgifter.<sup>44</sup> Uppgifterna regleras i 9 kap. 3 § ABL, som

---

<sup>35</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 37.

<sup>36</sup> 9 kap. ABL.

<sup>37</sup> 9 kap. 3 § ABL, Moberg, Valentin & Åkersten s. 112.

<sup>38</sup> Johansson s. 215.

<sup>39</sup> 9 kap. 4 § ABL, Moberg, Valentin & Åkersten s. 112.

<sup>40</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 112.

<sup>41</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 113.

<sup>42</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 115.

<sup>43</sup> 9 kap. 6 §, ABL Moberg, Valentin & Åkersten s. 115.

<sup>44</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 112.

stadgar att granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.<sup>45</sup> Moberg menar att revisionen översiktligt kan beskrivas som en process från det att revisionsarbetet startar till dess att revisionsberättelsen avlämnas.<sup>46</sup> Processen kan delas in i tre moment: Planering, genomförande och rapportering. Revisorns arbete i de olika momenten ska även dokumenteras.<sup>47</sup> I enlighet med 9 kap. 34 § ABL ska revisorn särskilt anmärka om han eller hon funnit att bolaget inte fullgjort sin skyldighet mot det allmänna vad gäller skatter och avgifter. Moberg menar att denna granskningsskyldighet inte framkommer direkt utan indirekt genom detta stadgande om revisorns rapportering.<sup>48</sup> Vidare menar Moberg att man kan argumentera för att denna granskningsskyldighet ingår i förvaltningsrevisionen, det vill säga granskningen av styrelsens och VD:ns förvaltningsarbete.<sup>49</sup> Med detta sagt innefattar revisorns uppgifter inte enbart den nämnda granskningen. Revisorns medverkan är också aktuell i andra sammanhang som exempelvis vid bolagsbildning (i enlighet med 2 kap. 19 § ABL) och nyemission (i enlighet med 13 kap. 8 § ABL).<sup>50</sup> Revisorer ska också agera i samband med aktieägarnas frågerätt i enlighet med 7 kap. 34-35 §§ ABL.

Revisorns granskningsuppgifter utgör dock, som ovan nämnt, kärnan i revisionsarbetet. Som framgår av 9 kap. 3 § ABL ska granskningen vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. Dock görs inte i lagtexten någon närmare definition av god revisionssed, utan begreppet utvecklas av uttalanden och rekommendationer från revisorsorganisationerna.<sup>51</sup> De revisorsorganisationerna som primärt kodifierar den goda revisionsseden i Sverige är International Federation of Accountants (IFAC) och FAR. Detta görs genom standarder, rekommendationer och uttalanden.<sup>52</sup> Revisorsnämnden och ytterst domstolarna har dock tolkningsföreträde vad gäller innehållet i god revisionssed.<sup>53</sup> Revisorerers uppgifter och ansvar utgörs förutom av gällande lagstiftning även in av ett antal standarder, däribland International Standards on Auditing (ISA) som ges ut av International Auditing and

---

<sup>45</sup> 9 kap. 3 § ABL.

<sup>46</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 112.

<sup>47</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 112.

<sup>48</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 113.

<sup>49</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 113.

<sup>50</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 113.

<sup>51</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 30.

<sup>52</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 31-32.

<sup>53</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 114.

Assurance Standards Board (IAASB). ISA 200–299 *Uppgifter och ansvar* behandlar grundläggande frågor för revisorers uppgifter och ansvar.<sup>54</sup>

Begreppet revisionsverksamhet är enligt Moberg av central betydelse för revisorns och revisionsföretagens verksamhet. Tidigare lagstiftning på området definierade inte begreppet, men i samband med lagstiftningsarbetet för revisorslagen ansåg regeringen att det var otillfredsställande att ett så grundläggande begrepp var oklart.<sup>55</sup> Det bestämdes därför att innebörden av begreppet borde slås fast i lagen, vilket den också gjordes.

Revisionsverksamhet definieras idag som ” a) verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt b) rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a ”<sup>56</sup>. Definitionen bygger på dels revisorernas traditionella kärnverksamhet som innefattar olika slags granskning, dels på annan verksamhet som har ett nära samband med granskningen.<sup>57</sup> Moberg menar vidare att vad som styr definitionen av begreppet främst är de granskningsuppgifter som är särskilt skyddsvärda utifrån samhällets sida, såsom lagstadgad revision, men även andra tjänster som revisorn utför som är av samma slag.<sup>58</sup>

## 2.2 Revisorns skadeståndsansvar enligt ABL

### 2.2.1 Bakgrund och syfte

Den aktiebolagsrättsliga regleringen i fråga om skadestånd återfinns i 29 kap. ABL och är endast tillämplig på så kallade rena förmögenhetsskador. Det vill säga, skadeståndsansvaret i 29 kap. ABL kan endast tillämpas på de skador som i enlighet med 2 kap. 2 § skadeståndslagen inte utgör vare sig personskador eller sakskador. Regleringen i fråga utgör alltså så kallad *lex specialis* (specialreglering) i förhållande till den allmänna skadeståndsrätten.<sup>59</sup> Regleringen infördes för att den allmänna skadeståndsregleringen ansågs otillräcklig i aktiebolagsrättsligt hänseende<sup>60</sup>. Bland annat genom att skadeståndsreglerna enligt ABL kan aktualiseras för rena förmögenhetsskador, samt möjlighet för tredje man att

---

<sup>54</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 37.

<sup>55</sup> Prop. 2000/01:146 s. 39, Moberg, Valentin & Åkersten s. 43.

<sup>56</sup> 2 § 8 p. Revisorslag (2001:883).

<sup>57</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 43.

<sup>58</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 43.

<sup>59</sup> Bergström och Samuelsson s. 266.

<sup>60</sup> Bergström och Samuelsson s. 266.

föra skadeståndstalan enligt ABL.<sup>61</sup> Skadeståndsansvaret i enlighet med ABL syftar därmed till att möjliggöra utkrävning av skadestånd för skadevållandes agerande som gjorts med antingen uppsåt eller av oaktsamhet. Skadeståndsreglerna kan medföra ersättning för, förutom direkta förluster, ett antal förmögenhetsskador, såsom värdeminskning på aktier.<sup>62</sup> Skadebegreppet innefattar alltså inte endast det negativa intresset, såsom kostnadstäckning, utan också positiva intressen, såsom utebliven vinst för en transaktion.<sup>63</sup> Skadeståndsreglerna i ABL behandlar skadeståndsansvaret för de personer som står i direkt syssломannaförhållande till bolaget och har gentemot bolaget en skyldighet att vid fullgörandet av sitt uppdrag iakttä den omsorg som krävs av en syssloman i allmänhet.<sup>64</sup> Skadeståndsanspråk kan i enlighet med de aktiebolagsrättsliga skadeståndsreglerna endast göras gällande i det mån den skadevållande vid utförandet av sitt uppdrag orsakat en skada. Det vill säga, den aktiebolagsrättsliga regleringen kan inte göras gällande för skador som en person i organställning orsakat bolaget så som privatperson.<sup>65</sup> I sådana fall kan den allmänna skadeståndsregeln göras gällande.<sup>66</sup>

Den aktiebolagsrättsliga skadeståndsregleringen har till syfte att funktionellt utgöra ett skydd för bolaget och tredje man för att säkerställa återbäring vid ekonomisk skada orsakad av någon av bolagets sysslomän.<sup>67</sup> Reglerna har sitt ursprung i 1910 års lag om aktiebolag där det stadgades att styrelseledamöter som genom överträdelse av lagen, bolagsordningen eller liknande, av *culpa* (vårdslöshet), orsakar bolaget skada solidariskt ska svara för skadan.<sup>68</sup> Lagen medförde även introducerandet av stiftares och revisorers skadeståndsskyldighet gentemot bolaget.<sup>69</sup> Skadeståndsregleringen för revisorer i enlighet med 1910 års ABL saknade regler om ersättning till följd av vårdslöshet i det mån att revisorerna ”åsidossatt den uppmärksamhet som skäligen af dem kan fordras” om inte vårdslösheten varit grov.<sup>70</sup> I 1944 års ABL återfinns skadeståndsreglerna i 208, 209 §§ och medförde en utökning av skadeståndsansvaret för revisorer då vårdslöshetskravet sänktes.<sup>71</sup> Det skadeståndsrättsliga ansvaret för revisorer utökades vidare i 1975 ABL där regleringen återfinns i 15 kap. 1, 2 §§.

---

<sup>61</sup> Bergström och Samuelsson s. 266.

<sup>62</sup> Sandström s. 403.

<sup>63</sup> Sandström s. 403.

<sup>64</sup> Prop. 1975:103 s. 540.

<sup>65</sup> Prop. 1975:103 s. 540, Sandström s.403, Dotevall s. 37–38.

<sup>66</sup> Johansson, 2014 s.368.

<sup>67</sup> Kungl. Majds Nåd. Proposition N:o 54 s. 27, 73, 102.

<sup>68</sup> Kungl. Majds Nåd. Proposition N:o 54 s. 27.

<sup>69</sup> Kungl. Majds Nåd. Proposition N:o 54 s. 73, 102.

<sup>70</sup> Kungl. Majds Nåd. Proposition N:o 54 s. 102.

<sup>71</sup> Kungl. Maj:ts proposition nr 5. s. 99, 100.



Regleringen utökades i mån om att revisorn skulle komma att ersätta skada som uppsåtligt eller av oaktsamhet vållats av dennes medhjälpare, samt att regleringen tydliggör att det i fall av ett registrerat revisionsbolag är revisor i bolaget är det revisionsbolaget som är ersättningskyldiga.<sup>72</sup> Dagens skadeståndsregler för revisorer finns i 29 kap. 2 § ABL med hänvisning till 1 §, samma kapitel och utformar den aktiebolagsrättsliga regleringen för skadeståndsansvar för revisorer.<sup>73</sup> I enlighet med 29 kap. 2 § är revisorer ersättningskyldiga enligt samma grunder som gäller för styrelseledamöter och VD. I enlighet med bestämmelsen är en revisor också skadeståndsansvarig som av oaktsamhet eller uppsåt vållats av dennes medhjälpare. I enlighet med 29 kap 2 § 2 st. ABL kan också ett registrerat revisionsbolag vara huvudansvarig för revisionen och granskningen och kan därmed också bli ersättningskyldiga.<sup>74</sup>

### 2.2.2 Två typer av skadeståndsansvar för revisorer

Skadeståndsbestämmelserna för revisorer bygger på den så kallade *culparegeln*.<sup>75</sup> Regeln innehar en central roll i skadeståndsrätten då den utgör en grundläggande princip som innebär att minst oaktsamhet krävs för att skadeståndsansvar ska kunna aktualiseras.<sup>76</sup> Culparegeln brukar delas upp i en objektiv och en subjektiv sida, vilka kommer att behandlas närmare nedan.<sup>77</sup> Översiktligt kan det vid behandling av den objektiva sidan diskuteras att agerandet i objektiv mening orsakat skadan i fråga, kraven på att en skada ska ha uppstått och att det föreligger adekvat kausalitet mellan agerandet och skadan.<sup>78</sup> Culparegelns subjektiva sida omfattar förhållandet som berör skadevållarens person.<sup>79</sup> Hänsynstagande för de rådande subjektiva omständigheterna kan resultera i att oaktsamhet inte kan anses föreligga eller att det finns anledning att jämka skadeståndet.<sup>80</sup>

Som ovan nämnt återfinns skadeståndsregleringen för revisorer idag i 29 kap, 2 § ABL. Bestämmelserna om revisorers skadeståndsansvar i ABL är dock inte uttömmande.<sup>81</sup> Det bör därför vara möjligt att med grund i allmänna skadeståndsrättsliga principer och överväganden

---

<sup>72</sup> SFS 1975:1385 15 kap. 2 §.

<sup>73</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 159, 29 kap 1, 2 §§ ABL.

<sup>74</sup> 29 kap. 2 § ABL.

<sup>75</sup> Dotevall s. 46.

<sup>76</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 159, 29 kap. 1 § 1 st. ABL.

<sup>77</sup> Dotevall s. 46.

<sup>78</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 159.

<sup>79</sup> Dotevall s. 46.

<sup>80</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 159.

<sup>81</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 159.

föra talan om skadeståndsanspråk när ABL:s regler inte ger tillräcklig vägledning i det aktuella fallet.<sup>82</sup> Revisorns skadeståndsansvar kan, som ovan nämnts, delas in i två kategorier; det interna och externa skadeståndsansvaret. Det interna skadeståndsansvaret återfinns i 29 kap. 2 § ABL jämfört med 29 kap. 1 § första stycket, första meningen.<sup>83</sup> Det interna ansvaret syftar till det skadeståndsansvar en revisor kan komma att ha gentemot bolaget. Internt skadeståndsansvar rör således skador som bolaget orsakats av revisorns agerande. Denna form av skadeståndsansvar väcks således av bolaget. Det externa skadeståndsansvaret å andra sidan regleras i 29 kap. 2 § jämfört med 29 kap. 1 § första stycket andra meningen ABL.<sup>84</sup>

#### 2.2.2.1 Internt skadeståndsansvar

Det interna skadeståndsansvaret förutsätter att fyra rekvisit är uppfyllda. Det första rekvisitet är att skadan i fråga har uppkommit till följd av att revisorn, i sitt uppdrag, genom aktivt handlande, eller underlåtenhet, orsakat bolaget ekonomisk skada.<sup>85</sup> Av detta följer alltså att skadan som revisorn så som privatperson orsakat bolaget inte kan medföra skadeståndsanspråk.<sup>86</sup>

Det andra rekvisitet bygger på den tidigare nämnda culparegeln och medför krav på att minst oaktsamhet ska föreligga för att skadeståndsansvar ska kunna aktualiseras.<sup>87</sup> Avgörande om en revisor varit oaktsam eller inte ska göras mot bakgrund av de regler som gäller inom professionen och utifrån gällande lagstiftning. Det är därför viktigt att i fråga om utredning av omständigheter fastställa revisorns ställning, uppgifter och skyldigheter.<sup>88</sup> Bevisbördan vid fastställandet om revisorn i sitt agerande varit oaktsam åvilar den skadelidande och frågor om oaktsamhet ska avgöras mot en objektiv måttstock.<sup>89</sup> Man bortser därför till viss del från faktorer som har anknytning till revisorn i fråga. Frågan är snarare att klarlägga vilken omsorg och kunnighet som rimligen kan och bör fordra av en revisor mot bakgrund av bolaget i fråga utifrån dess storlek, omsättning och struktur.<sup>90</sup> Utförandet av culpabedömningen regleras inte i lagtexten och i förarbetena finns det inte heller någon vidare vägledning.<sup>91</sup> Frågan har snarare överlämnats till rättstillämpning och doktrin. Culpabedömningen för revisorer sker

---

<sup>82</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 159.

<sup>83</sup> 29 kap. 1, 2 §§ ABL.

<sup>84</sup> 29 kap. 1, 2 §§ ABL Moberg, Valentin & Åkersten s. 159, 29 kap. 1, 2 §§.

<sup>85</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 160, Bergström och Samuelsson s. 266.

<sup>86</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 160, Bergström och Samuelsson s. 268.

<sup>87</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 160.

<sup>88</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 161.

<sup>89</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 161, Dotevall s. 48.

<sup>90</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 161.

<sup>91</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 161.

ofta genom avvägningsmetoden.<sup>92</sup> Avvägningsmetoden innebär att en allmänt accepterad norm för hur en aktsamt en revisor ska agera i vissa situationer jämförs mot hur revisorn agerat i det aktuella fallet. Om revisorn inte agerat enligt överensstämmelse med normen talar mycket för att oaktsamhet föreligger.<sup>93</sup>

Det tredje rekvisitet är kravet på kausalitet och adekvat kausalitet. Det är inte, för att skadeståndsansvar ska föreligga, tillräckligt att endast påvisa att revisorn varit oaktsam. Det måste också påvisas ett orsakssamband mellan den aktuella skadan och revisorns agerande som konstituerar oaktsamhet. Om skadan skulle ha uppkommit för bolaget oberoende av revisorns agerande, eller underlåtenhet, kan inte ett orsakssamband anses föreligga.<sup>94</sup> Adekvat kausalitet kan delas upp i två delar, nämligen adekvansläran och kausalitetsläran.

Adekvansläran är det dominerande verktyget för kausalitetsvärdering.<sup>95</sup> Schultz menar att adekvansläran i sin traditionella tappning brukar betraktas som en sannolikhetslära, men i adekvansbedömningen brukar förutsebarhetshänsyn också betraktas.<sup>96</sup> Syftet med adekvansläran är att utifrån en kausalitetsvärdering avgränsa skadeståndsansvaret på ett rimligt sätt.<sup>97</sup> Kausalitetsläran i sin tur bygger på att det finns ett krav på ett orsakssamband mellan ett agerande och den uppkomna skadan. Schultz menar att detta krav är skadeståndsrättens viktigaste byggsten, men också att det är skadeståndsrättens mest oklara begrepp.<sup>98</sup>

Det fjärde och sista rekvisitet är att skada uppkommit. Även om en revisor anses ha agerat med oaktsamhet och att adekvat kausalitet föreligger krävs det även att uppkommen ekonomisk skada ska kunna påvisas för att skadeståndsansvar ska kunna aktualiseras. Skadans storlek brukar beräknas genom det så kallad hypotetiska provet, som innebär att bolagets förmögenhet jämförs med hur stor förmögenheten skulle vara om det skadebringande agerandet inte inträffat och skillnaden däremellan är bolagets skada.<sup>99</sup>

---

<sup>92</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 162.

<sup>93</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 161–162.

<sup>94</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 165.

<sup>95</sup> Schultz, 2010 s. 6.

<sup>96</sup> Schultz, 2010 s. 7.

<sup>97</sup> Schultz, 2010 s. 7.

<sup>98</sup> Schultz, 2007 s. 27.

<sup>99</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 168.

### 2.2.2.2 Externt skadeståndsansvar

Det externa skadeståndsansvaret syftar till det ansvar som revisorer har gentemot aktieägare eller ”annan”, exempelvis bolags borgenärer. Det externa skadeståndet är således den sorts skadestånd som aktieägare eller tredje man kan väcka gentemot revisorn för skada som orsakats till följd av revisorns agerande. I likhet med det interna ansvaret bygger även det externa skadeståndsansvaret på fyra rekvisit som måste vara uppfyllda för att skadeståndsanspråk ska kunna aktualiseras. Det första rekvisitet är att revisorn måste ha orsakat skadan genom agerande så som bolagets revisor. Ansvar kan alltså inte i enlighet med ABL:s skadeståndsreglering utkrävas för skada revisorn orsakar bolaget i funktion av privatperson.<sup>100</sup>

Det andra rekvisitet berör culpabedömningen. Vad som i regleringen benämns som ”annan” avser borgenärer, anställda i bolaget eller andra utomstående.<sup>101</sup> På så sätt utvidgar bestämmelserna ansvaret för revisorer i fråga om skadeståndsskyldighet gällande rena förmögenhetsskador i utomobligatoriska förhållanden.<sup>102</sup> För att skadeståndsansvar ska kunna aktualiseras krävs att skadan vållats av uppsåt eller oaktsamhet genom överträdelse av ABL, tillämplig lag om årsredovisning eller bolagsordningen. Det är alltså här inte tillräckligt att revisorn varit oaktsam utan revisorn måste även ha varit oaktsam i sådan utsträckning att en bestämmelseöverträdelse, i fråga om tillämplig lag eller bolagsordning, gjorts.

Bestämmelserna som kan bli aktuella i detta sammanhang är att granskningsskyldigheten i enlighet med 9 kap. 3 § ABL och bestämmelserna om revisionsberättelsen i 9 kap. 28–37 § ABL.<sup>103</sup>

Det tredje rekvisitet rör adekvat kausalitet. Precis som i det interna skadeståndsansvaret måste det finnas ett tillräckligt starkt samband mellan revisorns agerande och den skada som uppkommit. Vidare måste även detta samband kunna påvisas för vilken den skadelidande har bevisbörda.<sup>104</sup> Även i fall av externt skadeståndsansvar kan inte ett adekvat orsakssamband föreligga om skadan i fråga skulle ha uppkommit oavsett revisorns agerande, eller underlåtenhet. Det fjärde och sista rekvisitet är precis som i internt skadeståndsansvar skadan i sig.

---

<sup>100</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 171, Dotevall s. 37–38.

<sup>101</sup> Dotevall 2017 s.15, Moberg, Valentin & Åkersten s. 173.

<sup>102</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 173.

<sup>103</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 174.

<sup>104</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 164–165.

Värt att nämna i sammanhanget om externt skadeståndsansvar är att frågan om normskyddläran och befogad tillit, också kan bli aktuell och jag kommer närmare att diskutera dessa båda principer i nästkommande avsnitt.

### **2.2.3 Obligatorisk ansvarsförsäkring för revisorer**

Revisorer innehar, som ovan nämnt, ett brett ansvarsområde för flertalet kunders räkning. Som även konstaterats tidigare har revisorer genomfört tvivelaktiga bedömningar i samband med sin granskning av vissa bolag. Med bakgrund mot detta är revisorer i enlighet med 27 § RL skyldiga att teckna försäkring för den ersättningsskyldighet som revisorn eller bolaget kan ådra sig i sin revisionsverksamhet.<sup>105</sup> I enlighet med 17 § RL ska revisionsbolag för varje uppdrag utse ens huvudansvariga revisor för uppdraget. Finner revisorsnämnden (RN) att en revisor saknar ansvarsförsäkring begär nämnden att revisorn tecknar ansvarsförsäkring inom viss tid. Vid underlåtenhet att följa RN:s instruktioner tilldelas revisorn en varning och upplysning om att dennes auktorisation eller godkännande kommer att upphävas om inte försäkring tecknas.<sup>106</sup>

---

<sup>105</sup> 27 § RL.

<sup>106</sup> Moberg, Valentin & Åkersten s. 158.

### **3. Normskyddsläran, befogad tillit och adekvat kausalitet i samband med revisors skadeståndsskyldighet i enlighet med ABL - Praxis och doktrin**

#### **3.1 Några inledande ord**

Som tidigare konstaterat har på senare år flera fall av revisorers otillräckliga och ibland vårdslösa revision aktualiserats vilket vidare har bidragit till diskussioner kring revisorers skadeståndsansvar. Ett antal uppmärksammade rättsfall om frågan har också förekommit i Sverige. Dessa fall har i stor utsträckning präglats av diskussioner och frågor rörande normskyddslära, befogad tillit och adekvat kausalitet. Fallen har också bidragit till utveckling av revisorers skadeståndsansvar i form av praxis, vilket diskuterats utförligt i doktrinen. Detta kapitel kommer utgöra en analys av såväl uppmärksammade rättsfall, rörande ämnet samt doktrin för att i största möjliga utsträckning genomföra en djupgående analys av normskyddslära, befogad tillit och adekvat kausalitet i fråga om revisorers skadeståndsansvar.

#### **3.2 Något om normskyddslära, befogad tillit och adekvat kausalitet enligt den allmänna skadeståndsrätten**

De tre rättsprinciperna normskyddslära, befogad tillit och adekvat kausalitet är grundläggande principer i den allmänna skadeståndsrätten. För närmare förståelse av principerna ämnar detta delkapitel utreda principernas position i den allmänna skadeståndsrätten.

Normskyddsläran baseras, som tidigare konstaterat, på att en överträdelse av en skyddsregel som ämnar att skydda den faktiskt skadelidande ska ha gjorts för att skadeståndsansvar ska kunna bli aktuellt.<sup>107</sup> Syftet med normskyddsläran är att medföra en rimlig avgränsning av skadeståndansvaret.<sup>108</sup> Den skadelidande måste kunna visa att en bestämmelse som ämnar skydda just den intressekategori som denna tillhör har överträtts för att skadestånd ska kunna aktualiseras.<sup>109</sup>

Ett exempel på normskyddets verkan återfinns i NJA 1982 s. 307, vari Patent- och registreringsverket registrerade firman ”Mäklarbanken Förmedlingsexperten i Samarbete med Aktiebolag” för ett mäklarbolag. Konsumentombudsmannen (KO) meddelade ett förbud mot

---

<sup>107</sup> Hellner och Radetzki s. 203–204.

<sup>108</sup> SOU 2016:34 s. 71.

<sup>109</sup> SOU 2016:34 s. 86–87.

att använda ”Mäklarbanken” i sin firma i enlighet med 2 § 1955 års lag om bankrörelse. Bolaget valde därför att byta ordet till ”Mäklarpoolen” vilket medförde att marknadsföringskostnader i samband med det tidigare namnet kom att gå till spillo. Firman krävde till följd av de förlorade marknadsföringskostnaderna ersättning av staten, vilket staten bestred på grund av att den skada som orsakats inte drabbat ett intresse som inte skyddades av de normer som patentverket åberopat vid den felaktiga registreringen. Svea Hovrätt att bestämmelsen i 1955 års lag om bankrörelse syftade till att förhindra att allmänheten vilseleds i fråga om bolagets art och att Patent- och registreringsverket har att tillse att detta skydd tillgodoses. Hovrätten fann vidare att verkets prövning måste anses innefatta en registreringssökande. Med bakgrund mot detta ansågs Mäklarpoolen därmed ha rätt till ersättning för skadan, vilket HD också anslöt sig till.<sup>110</sup>

Befogad tillit är grunden i en avtalsrättslig teori och innebär att en avtalspart kan bli bunden av den tillit som dennas handlande skapat hos motparten.<sup>111</sup> I SOU 2016:34 ansågs att tillitsprincipen vara ett självständigt verktyg för att begränsa skadeståndsansvaret i skadeståndsrättslig hänseende.<sup>112</sup> Begreppet befogad tillit används för att markera att det krävs att den skadelidande förlitat sig på den information till vilken den påstådda tilliten fästs.<sup>113</sup> I praxis har principen om befogad tillit, tillsammans med principen för normskydd, använts för att ange gränsen för revisorns skadeståndsansvar för felaktig information i ett bolags årsredovisning.<sup>114</sup> Principen om normskyddsläran tar då sikte på att begränsa den ersättningsberättigade kretsen baserat på huruvida den tillit till de aktuella redovisningarna varit befogad.<sup>115</sup>

Adekvat kausalitet berör, som tidigare konstaterat, orsakssambandet mellan ett skadevällande agerande och skadan, och är en grundläggande förutsättning för skadeståndsansvar.<sup>116</sup> Att visa orsakssamband kan i vissa hänseende anses som relativt oproblemiskt, som exempelvis att tända fyr på ett pappersark med en tändsticka. Om man inte med hjälp av tändstickan tänt fyr på pappret hade det inte börjat brinna. Dock är förhållandena i skadeståndsrätten ofta mer komplicerade vilket medför problematik.<sup>117</sup> Kravet på adekvat kausalitet ämnar, liksom

---

<sup>110</sup> NJA 1982 s. 307, Hellner och Radetzki s. 434.

<sup>111</sup> SOU 2016:34 s. 73.

<sup>112</sup> SOU 2016:34 s. 73.

<sup>113</sup> SOU 2016:34 s. 73.

<sup>114</sup> SOU 2016:34 s. 73.

<sup>115</sup> SOU 2016:34 s. 73-74.

<sup>116</sup> Hellner och Radetzki s. 187.

<sup>117</sup> Hellner och Radetzki s. 188.

normskyddsläran, att på ett rimligt sätt avgränsa skadeståndsansvaret.<sup>118</sup> Kausalitetsfrågor analyseras ofta med hjälp av begreppen ”tillräcklig betingelse” och ”nödvändig betingelse”.<sup>119</sup> Har agerandet varit en tillräcklig betingelse betyder det att agerandet enligt naturens och samhällets ordning leder till skadan.<sup>120</sup> Föreligger nödvändig betingelse innebär det att en skada inte skulle orsakats om inte ett agerande gjorts.<sup>121</sup> Kausalitetsförhållandet är ett mål för utredning och är ofta en besvärlig fråga att besvara. Om en person avlider kort efter en misshandel kan det bero på misshandeln i sig, men dödsfallet kan också vara ett resultat av helt oberoende faktorer, som exempelvis hjärtsjukdom.<sup>122</sup> Det är därför viktigt att utreda dödsorsaken. Under senare år har bevisfrågor rörande kausalitet blivit föremål för omfattande diskussion, i synnerhet till följd av att det rör sig om bevisförhållanden som är svårutredda.<sup>123</sup> För att adekvat kausalitet ska föreligga ska det skadevällande agerandet typiskt sätt ha ökat risken för att skadan skulle ha inträffat. Dock är det inte så att varje liten ökning av risken för skada beaktas.<sup>124</sup>

Kausalitetsbedömningen syftar till att undersöka om orsakssamband föreligger mellan skadevällande agerande och en skada, men vad det är som ska ingå i kausalitetsbedömningen kan inte avgöras av kausalitetsbedömningen eller kausalitetsbegreppet.<sup>125</sup>

Kausalitetsbedömningen i skadeståndsrätten sker således inom ett antal ramar av olika slag.<sup>126</sup> Kausalitetsbedömningen sker inte i ett vakuum utan görs med bakgrund av olika kriterier som ofta utgör ramar för bedömningen.<sup>127</sup> Detta kan exemplifieras i att om domstolen ska undersöka vad som orsakade en brand kan det finnas ett stort antal faktorer som kan ha spelat roll. Vissa faktorer är av intresse medan andra är ointressanta, men vad som är intressant eller ointressant beror på omständigheterna och är sammanhängande med andra bedömningar än kausaliteten.<sup>128</sup> Vilka faktorer som ska utredas som orsaker i skadestandsfrågor identifieras av juridiska bedömningar. Likaså identifieras effekten genom juridiska bedömningar. Ramarna

---

<sup>118</sup> SOU 2016:34 s. 72.

<sup>119</sup> SOU 2016:34 s. 66.

<sup>120</sup> SOU: 2016:34 s.67.

<sup>121</sup> Hellner och Radetzki s. 188–189.

<sup>122</sup> Hellner och Radetzki s. 191.

<sup>123</sup> Hellner och Radetzki s. 191–192.

<sup>124</sup> SOU 2016:34 s.71.

<sup>125</sup> Schultz, 2007 s.229.

<sup>126</sup> Schultz, 2007 s.229.

<sup>127</sup> Schultz, 2007 s.229.

<sup>128</sup> Schultz, 2007 s. 230.



för kausalitetsfrågor ges således (delvis) av en verklighetsbild som definieras genom våra skadeståndsrättsliga begrepp.<sup>129</sup>

Kausalitetsbedömningen kan inte användas för att identifiera en singular orsak till skada.<sup>130</sup> När det talas om en singular orsak har ett normativt ställningstagande om att agerandet i fråga är den enda orsaken till att skadan uppstått gjorts.<sup>131</sup> Det finns aldrig endast en orsak till att en skada uppkommer, vilket borde tas i beaktning i juridikens kausalitetsbegrepp.<sup>132</sup> Ur ett kausalitetsperspektiv kan och bör inte, frågan vara huruvida ett agerande orsakat skada, utan snarare ”Var svarandes handling en orsak till skadan?”<sup>133</sup>. Frågan om huruvida det finns ett tillräckligt orsakssamband bör i stället lämnas till adekvansläran.<sup>134</sup>

Adekvansläran är det dominerande verktyget för kausalitetsvärdering i svensk rätt och ämnar i skadeståndsrätten, utifrån kausalitetsvärdering, på ett rimligt sätt avgränsa skadeståndsansvaret.<sup>135</sup> Detta görs genom att konstatera om kausaliteten har tillräcklig styrka.<sup>136</sup> Allmänt kan adekvansläran delas in i två dominerande kategorier; den sannolikhetsorienterade (objektiva) och förutsebarhetsorienterade (subjektiva).<sup>137</sup> Den sannolikhetsorienterade adekvansläran utgår från att en skada är adekvat om det ansvarsgrundande agerandet medför en ökad sannolikhet för skadans inträffande och är därmed ett sannolikhetskrav.<sup>138</sup> Det är i enlighet med adekvansläran inte det enskilda orsakssambandet mellan det skadevällande agerandet och skadan som ska bedömas. Snarare tar bedömningen hur situationer som den i fråga *generellt* kan utvecklas i beaktning.<sup>139</sup>

Den förutsebarhetsorienterade adekvansläran utgår från ett krav på att skadan i fråga ska ha varit förutsebar.<sup>140</sup> Kravet på förutsebarhet kan ses som den mer subjektiva motsvarigheten till sannolikhetsstolkningen då den undersöker vilka möjligheter den skadevällande hade att inse riskerna för att skadan skulle uppkomma.<sup>141</sup> Domstolarna har använt olika typer av förutsebarhetsresonemang som ett verktyg att begränsa skadeståndsansvaret.<sup>142</sup> Bedömningen

---

<sup>129</sup> Schultz, 2007 s. 232.

<sup>130</sup> Schultz, 2007 s. 255.

<sup>131</sup> Schultz, 2007 s. 255.

<sup>132</sup> Schultz, 2007 s. 255.

<sup>133</sup> Schultz, 2007 s. 256.

<sup>134</sup> Schultz, 2007 s. 256.

<sup>135</sup> Schultz, 2010 s. 6-7.

<sup>136</sup> Dotevall s. 52.

<sup>137</sup> Schultz, 2010 s. 7.

<sup>138</sup> Schultz, 2010 s. 18.

<sup>139</sup> Schultz, 2010 s. 20.

<sup>140</sup> Schultz, 2010 s. 29.

<sup>141</sup> Schultz, 2010 s. 29.

<sup>142</sup> Schultz, 2010 s. 30.

av förutsebarhetsformuleringen påverkas av hur beskrivningen av händelseförloppet görs, specifikt hur agerandet i fråga beskrivs.<sup>143</sup>

Ett exempel på svårigheten i utredning av kausalitetsfrågor i skadeståndsrätten belyses i Landskrona-målet, NJA 2013 s. 145, där en 13-årig flicka sedan flera år varit omhändertagen för vård med stöd av Lag med särskilda bestämmelser om vård av unga (LVU). Flickan hade tidigare rymt från olika boenden och anlagt ett flertal bränder. Vid tidpunkten för händelsen var flickan, på grund av avsaknad av lämpligt boende, tillfälligt placerad hos hennes mamma. Flickan lämnade under placeringen hemmet och anlade en brand i Landskrona som orsakade omfattande skador. Till följd av detta yrkades skadeståndskrav gentemot kommunen, då de bland annat gjort sig skyldiga till skadeståndsgrundande oaktsamhet på grund av deras underlåtenhet att vidta tillräckliga säkerhetsåtgärder för att händelsen inte skulle inträffa. HD fann att det vid tidpunkten för placeringen hos flickans mamma förelåg en betydande fara för att flickan skulle orsaka skador som i fallet. För att skadeståndsansvar skulle kunna aktualiseras ansåg HD att socialnämnden måste ha åsidosatt en norm, som ålade nämnden att i tredje mans intresse vidta åtgärder i syfte att förhindra skador som i fallet. Det krävdes också att denna normavvikelse var av oaktsamhet. Påtagligt i målet är HD:s komplexa uttalanden om skadelidandes bevisbörda i fråga om kausalitet i underlåtenhetsfall, och att denna avviker från den skadelidandes bevisbörda i frågor om aktivt handlande. I det sistnämnda krävs vid culpaansvar att den skadelidande bevisar förekomsten av culpa, skada och kausalitet. Det normala beviskravet är att kausalitet ska vara styrkt, men i vissa fall av svårutredda orsakssamband förekommer vissa bevislättnader.<sup>144</sup> I fallet uttalade HD att ”i stället för att den skadelidande har att visa ett handlande som skulle ha förhindrat skadan och att det var oaktsamt att inte handla så, har han att visa endast vad som var ett möjligt och lämpligt farereducerande handlande. I att handlandet är lämpligt ligger då i regel att det är oaktsamt att inte handla så. Det leder till att frågorna om kausalitet och oaktsamhet överlappar”.<sup>145</sup> Att ett sådant handlande varit möjligt i fallet ansågs under vissa förutsättningar kunna presumeras. Därför ansågs kommunen skyldig att utge skadestånd för de uppkomna skadorna.<sup>146</sup>

Fallet innehar också relevans i fråga om normskyddsläran. I målet utredde Tingsrätten och Hovrätten om skadeståndsansvar kunde bortfalla mot bakgrund av normskyddsläran, till följd av att LVU:s primära skyddsintresse är den unges utveckling. Både Tingsrätten och Hovrätten

---

<sup>143</sup> Schultz, 2010 s. 34.

<sup>144</sup> Hellner och Radetzki s. 192–193.

<sup>145</sup> NJA 2013 s. 145 s. 203.

<sup>146</sup> NJA 2013 s.145, Hellner och Radetzki s. 193.

ansåg att skadeståndsskyldigheten inte bortföll på grund av normskyddsläran. Till bakgrund för beslutet låg ett rättsutlåtande av Jan Kleineman som framförde att allmänheten utifrån ett skadeståndsrättsligt perspektiv har rätt att ställa krav på att omhändertaganden sker på ett sådant sätt att egendomsskador hos tredje man inte ökar genom oaktsamma myndighetsbeslut.<sup>147</sup> Detta synsätt återspeglas också i NJA 1939 s. 501 där en sinnesslö kvinna anlagt en mordbrand. Frågan i fallet rörde huruvida ordföranden i fattigvårdsstyrelsen var skadeståndsskyldig för de uppkomna skadorna till följd av sin underlåtenhet att vidta nödvändiga åtgärder för att det skadevällande agerandet inte skulle kunna inträffa. HD fann i fallet att ordföranden var föremål för skadeståndsansvar då han inte utfört sina skyldigheter att tillfoga kvinnan lämplig vård och därmed förhindra skadevällande beteende.<sup>148</sup>

### 3.3 Några tidigare rättsfall

#### 3.3.1 NJA 1996 s. 224

NJA 1996 s. 224 rörde en revisor, B.J, som under 1985 och 1986 var vald revisor i Scandinavian Clinics AB (Clinics). Verksamheten gick dåligt och eftersom hela aktiekapitalet förbrukats skulle verksamheten genomgå en rekonstruktion. I samband med rekonstruktionen anskaffades ett nytt bolag, Försäljningsbolaget, i vilket verksamheten från Clinics skulle drivas vidare och samtliga av Clinics tillgångar skulle överföras till Försäljningsbolaget. Rekonstruktionen medförde också att en preliminär balansräkning för Clinics upprättades av B.J. För att verksamheten skulle drivas vidare behövdes extern finansiering och bolaget vände sig till Första Sparbanken (Sparbanken). Med bakgrund mot den upprättade preliminära balansräkningen erlade banken kredit till Försäljningsbolaget. I den preliminära balansräkningen var dock tillgångarna för högt värderade. Kort senare gick bolagen i konkurs och Sparbanken väckte talan gentemot B.J på grund av bristfällig revision av bolagets tillgångar med stöd i 10 kap. 7 § ABL75 (Jfr. 9 kap. 3 § ABL). Eftersom det var bolagsborgenär som väckte talan rör fallet externt skadeståndsansvar.<sup>149</sup>

HD gjorde i fallet ett kortfattad uttalande i fråga av vad som kan tolkas som normskyddslära. B.J bestred sparbankens yrkande bland annat på grunden att banken inte var att anse som

---

<sup>147</sup> NJA 2013 s. 145.

<sup>148</sup> NJA 1939 s. 501.

<sup>149</sup> NJA 1996 s. 224 s. 224-225.

”annan” vid tillämpning av 15 kap. 1 § ABL75 (Jfr. 29 kap. 1 § ABL). I denna fråga ansåg HD att detta inte var av beskaffenhet för bedömning i målet.<sup>150</sup>

HD gjorde inte någon vidare utredning av frågan om befogad tillit i målet men frågan togs upp kortfattat i hovrättens uttalande. Hovrätten gjorde i frågan gällande att den tillit Sparbanken fäst vid de lämnade uppgifterna, alltså den preliminära balansräkningen, var av särskild betydelse i målet.<sup>151</sup>

HD fann i fråga om adekvat kausalitet att B.J medverkat till att ge en felaktig bild av tillgångarna i Clinics och Försäljningsbolaget och därmed agerat i strid med god revisionsd. <sup>152</sup> HD ansåg vidare att B.J:s agerande medfört en missvisande bild av tillgångarna och att detta måste anses ha påverkat Sparbankens kreditbeslut. Därför ansåg HD att adekvat kausalitet förelåg och B.J dömdes därmed till skadeståndsansvar. <sup>153</sup>

### **3.3.2 NJA 1998 s. 734**

Detta mål rörde J.R som var revisor i Årsta Metallhandel AB (bolaget) som av Gotabanken (banken) mot säkerhet av företagsinteckningar fick krediter om mer än 20 miljoner kr.<sup>154</sup> Bolaget hade i sin balansräkning ett betydande varulager, vilket varit för högt värderat. Bolaget försattes så småningom i konkurs och banken väckte talan mot revisorn på grund av bristfällig revision med bakgrund mot 15 kap. 1 och 2 §§ ABL75.<sup>155</sup> Eftersom det var en extern part i form av kreditgivare som förde skadeståndstalan rör frågan externt skadeståndsansvar.

Domstolarna gjorde inte i målet någon utredning om normskyddslära.

Befogad tillit var av central betydelse för målet. HD gjorde gällande att var och en generellt sett bör ha rätt att utgå från att uppgifter i ett aktiebolags balansräkning är riktiga om det uppges att den har upprättats enligt tillämplig lag om årsredovisning och har godkänts av revisor.<sup>156</sup>

---

<sup>150</sup> NJA 1996 s. 224 s. 236.

<sup>151</sup> NJA 1996 s. 224 s. 230.

<sup>152</sup> NJA 1996 s. 224 s. 235.

<sup>153</sup> NJA 1996 s. 224 s. 236-237.

<sup>154</sup> NJA 1998 s. 734.

<sup>155</sup> NJA 1998 s. 734.

<sup>156</sup> NJA 1998 s. 734 s. 741.

I fråga om adekvat kausalitet var HD relativt kortfattad. HD konstaterade i första hand att det inte fanns någon anledning att utgå från annat än att banken vid kreditgivningen utgick från att värderingen av varulagret och revisionsberättelserna var riktiga.<sup>157</sup> HD ansåg dock att banken brustit i sin kreditprövning i det att det funnits anledning att ställa frågor angående varulagret och eventuellt kräva inventeringslistor.<sup>158</sup> Dock menade HD att detta inte var tillräckligt för att adekvat kausalitet inte skulle föreligga och bankens talan bifölls.<sup>159</sup>

### **3.3.3 Några Slutsatser**

Fallen är relativt likartade i det att det rör sig om externt skadeståndsanspråk väckt av kreditgivare. NJA 1996 s. 224 har som ovan nämnt inslag av normskyddsutredning men någon djupgående utredning av frågan gjordes inte. I NJA 1998 s. 734 fördes inget resonemang om normskyddsläran.

Frågan om befogad tillit aktualiseras dock i båda fallen. Särskilt anmärkningsvärt är HD:s uttalande i NJA 1998 s. 734 att var och en generellt bör ha rätt att utgå från att uppgifter i ett aktiebolags balansräkning är riktiga om det uppges att den har upprättats enligt tillämplig lag om årsredovisningar och har godkänts av revisor. Enligt mig är detta att tolka som att HD ansåg att det generellt bör presumeras att befogad tillit föreligger om dessa krav är uppfyllda, vilket kommer diskuteras ytterligare nedan.

Utredningen om adekvat kausalitet är i båda fallen något kortfattad och konstateras av HD med relativ enkelhet. Värt att nämna i detta sammanhang är att resonemangen om adekvat kausalitet i målen i stor utsträckning bygger på den tillit som bankerna fäst vid de i målen aktuella redovisningarna.

## **3.4 Två centrala rättsfall**

### **3.4.1 Prosolvias domen**

#### **3.4.1.1 Bakgrund och domen**

Prosolvia var ett bolag verksamt i IT-industrin och grundades mot slutet av 1980-talet.

Bolaget var mycket framgångsrikt och expanderade kraftigt från att ursprungligen endast ha

---

<sup>157</sup> NJA 1998 s. 734 s. 741.

<sup>158</sup> NJA 1998 s. 734 s. 741.

<sup>159</sup> NJA 1998 s. 734 s. 742.

varit ett konsultbolag till att under 1990-talet innefatta utveckling, produktion och försäljning av egna programvaror. Prosolvias programvaruutveckling skedde i dotterbolagen Clarus och Systems.<sup>160</sup> 1996 beslutades att Prosolvia skulle börsnoteras för att öka tillgången på kapital och noterades på Stockholms fondbörs O-lista i juni 1997. Kapitalbehovet grundades i att man ville utöka programvaruverksamheten genom att etablera s.k. Competence Centers (centren), av vilka ett antal redan etablerats. I samband med börsnoteringen inleddes ett nytt samarbete med Industrifonden, som varit engagerade i Prosolvia sedan 1995, och bolaget IVS bildades.<sup>161</sup> Industrifonden skulle gå in som delägare i IVS som i sin tur skulle äga centren, som skulle bli det huvudsakliga området för målet. Dessa var ämnade att fungera som utställningslokaler för Prosolvias programvaror, utbildningscenter samt som produktions- och applikationsutvecklare.<sup>162</sup>

I samband med tillväxten uppkom också ett behov av samarbete med ett internationellt etablerat revisionsbolag, för vilka Öhrlings, nuvarande PricewaterhouseCoopers AB (PWC) valdes med N.B som huvudansvarig. Under slutet av 1998 upplevde Prosolvia dock en ansträngd likviditet vilket ledde till att Prosolvia ingav en konkursansökan 1998. Konkursboet menade att redovisningen 1997 gällande centren i väsentliga avseenden avvek från lag och god redovisningssed.<sup>163</sup> I förhållande till Öhrlings menade konkursboet att revisionen av dessa förhållanden varit oaktsam vilket skulle leda till skadeståndsskyldighet.<sup>164</sup> Eftersom det är fråga om konkursbo som driver talan gentemot revisorer rör fallet revisorers interna skadeståndsansvar.

#### *Domslut tingsrätten och hovrätten*

Tingsrätten fann i målet att Prosolvias finansieringsproblem uppkom redan mot slutet av 1997 och att den felaktiga redovisningen av de 15 centrarna eller den oaktsamma revisionen av dessa affärer var anledningen för kritisk medierapportering.<sup>165</sup> Tingsrätten fann dock att revisorernas oaktsamhet i någon mån fick ses som att ha orsakat den skada som uppkom genom konkursen, men att det beträffande orsaken till konkursen och skadan fann andra lika sannolika möjliga orsaker. Därför kunde tingsrätten inte finna ett orsakssamband mellan den

---

<sup>160</sup> Hovrätten för västra Sverige 2015 i mål 4207-10 (nedan refererat som HovR 4207-10) s. 7-10.

<sup>161</sup> HovR 4207-10 s. 7-10.

<sup>162</sup> HovR 4207-10 s. 7-10.

<sup>163</sup> HovR 4207-10 s. 7-10.

<sup>164</sup> HovR 4207-10 s. 7-10.

<sup>165</sup> HovR 4207-10 *Tingsrättens dom* s. 1308.

oaktsamma revisionen och den genom konkursen uppkomna skadan och därmed kunde tingsrätten inte döma ut något skadestånd.<sup>166</sup>

Hovrätten fann, i likhet med tingsrätten, att revisorerna varit oaktsamma i sitt arbete och att detta i viss mån fick anses vara en orsak till skadan. Till skillnad från tingsrätten fann dock hovrätten med stöd HD:s resonemang i det ovan diskuterade Landskrona-målet att det till den skadelidande kunde åläggas bevislättnader i fråga om kausalitet.<sup>167</sup> Detta medförde att domstolen fann att kausalitet kunde konstateras, och därmed dömdes PwC till skadeståndsskyldighet.<sup>168</sup>

#### 3.4.1.2 Normskyddsläran, befogad tillit och adekvat kausalitet enligt hovrätten och doktrinen

Hovrätten ansåg i målet att normskyddsläran medför undantag i ersättningsskyldigheten för skada som faller utanför skyddsnormen för den ifrågavarande skadeståndsregeln.<sup>169</sup> Enligt hovrätten kunde inte normskyddsläran implementeras på fallet eftersom revisorernas uppdrag som kontrollerande organ bland annat syftar till att skydda bolaget.<sup>170</sup> Svensson menar att hovrättens avgörande i domen är att kritisera och menar att bolagets talan måste ogillas. Detta eftersom Svensson ställer sig tveksam till huruvida aktieägare ska kunna åberopa de skadeståndssanktionerade redovisningsreglerna till sitt skydd.<sup>171</sup> Den kortfattade analysen av fallet i fråga om normskyddsläran kan också ifrågasättas. Normskyddsläran ämnar som tidigare konstaterat begränsa skadeståndsansvaret med bakgrund i den krets som skyddsnormen syftar till att skydda. Hovrätten konstaterar att revisionen syftar till att ge trovärdighet åt den ekonomiska information som bolaget lämnar och att detta är en viktig förutsättning för att näringslivet ska fungera på ett effektivt sätt.<sup>172</sup> Enligt Svensson kan det också ifrågasättas i vilken utsträckning det skadeståndssanktionerade redovisningsbestämmelserna ämnar skydda bolaget, och om aktieägare genom bolaget kan åberopa de skadeståndssanktionerade redovisningsreglerna till sitt skydd.<sup>173</sup> Möjligt är, enligt Svensson, att aktieägare som utformat och genomdrivit den affärsplan som försatt bolaget i olycka i stället ska vara att skylla.<sup>174</sup>

---

<sup>166</sup> HovR 4207-10 *Tingsrättens dom* s. 1308.

<sup>167</sup> HovR 4207-10 s. 76.

<sup>168</sup> HovR 4207-10 s. 2.

<sup>169</sup> HovR 4207-10 s. 104.

<sup>170</sup> HovR 4207-10 s. 104.

<sup>171</sup> Svensson, 2014 (2) s. 3.

<sup>172</sup> HovR 4207-10 s. 37-38.

<sup>173</sup> Svensson, 2014 (2) s. 2.

<sup>174</sup> Svensson, 2014 (2) s. 2.

Vidare tas inte befogad tillit upp i målet, vilket kommer diskuteras nedan.

Vid kausalitetsprövningen använde hovrätten den så kallade differensmetoden.

Differensmetoden innebär att man tänker bort det skadebejakande agerandet och om utgången skulle varit den samma är det agerandet som orsakat skadan.<sup>175</sup> Dock medför tillämpningen av differensmetoden vissa svårigheter i fråga om underlåtenhet för vilken hovrätten i fallet valde att ta det tidigare nämnda Landskrona-målet i beaktning.<sup>176</sup> Medan hovrätten anslog att Landskrona-målet visserligen rör utomobligatoriskt ansvar inom ett helt annat rättsområde menade de att fallet ändå hade visst intresse i Prosolvias-målet.<sup>177</sup> I Landskrona-målet uttalade HD att ”’Frågan är huruvida en underlåtenhet, inte ett handlande, möter kravet på kausalitet’”<sup>178</sup> och därmed tillkommer vissa bedömningsvårigheter.<sup>179</sup> Det rör sig nämligen i fråga om underlåtenhet inte om något lätt identifierbart aktivt handlande som vållat skada, utan att händelseförloppet istället utgörs av alla de handlingar som skulle ha hindrat, eller på ett tillräckligt sätt motverkat, farans föreliggande.<sup>180</sup> HD ansåg i Landskrona-målet att bedömningsvårigheterna som följer av underlåtenhet, snarare än aktivt handlande, borde medföra vissa bevislättnader för den skadelidande och anvisar att det i regel bör finnas en plikt att vidta en möjlig åtgärd redan om den är påtagligt färemotverkande. Dock anförde även HD att den handlingspliktige bör kunna undgå ansvar om han visar att åtgärden inte skulle ha hjälpt.<sup>181</sup> Med detta i beaktning menade hovrätten alltså att Landskrona-målet anvisade ett tillvägagångssätt för hur prövningen av påstått orsakssamband mellan revisorernas skadegörande underlåtenhet och påstådd skada kunde genomföras.<sup>182</sup>

Prosolvias konkursbo argumenterade mot bakgrund av Landskrona-målet att PwC därför ytterst ska åläggas ett presumtionsansvar, och att det är tillräckligt att konkursboet visar att revision i enlighet med god revisionssed hade reducerat risken för att skadan skulle uppstå.<sup>183</sup> Svernlöv menar att Prosolvias domen var av stor väsentlighet i fråga om kausalitet i fall av skadeståndsansvar, och har i efterhand blivit kritiserad i doktrinen. Hovrättens dom har ansetts vara anmärkningsvärd, inte bara på grund av skadeståndets omfattning, utan också för att

---

<sup>175</sup> HovR 4207-10 s. 83-84.

<sup>176</sup> HovR 4207-10 s. 84.

<sup>177</sup> HovR 4207-10 s. 84.

<sup>178</sup> NJA 2013 s. 145 s. 202.

<sup>179</sup> HovR 4207-10 s. 84.

<sup>180</sup> HovR 4207-10 s. 84.

<sup>181</sup> NJA 2013 s. 145 s. 203.

<sup>182</sup> HovR 4207-10 s. 85.

<sup>183</sup> HovR 4207-10 s. 85.



det juridiska resonemanget som ligger till grund för domen i centrala delar kan ifrågasättas.<sup>184</sup> Både Svernlöv och Gregow menar att hovrättens bedömning om kausaliteten mellan den vårdslösa revisionen och skadan samt bevislättningen som tillämpades är särskilt anmärkningsvärd.<sup>185</sup> Svernlöv anser att det är ytterst tveksamt vilken relevans Landskrona-målet har i aktiebolagsrättsligt hänseende.<sup>186</sup> I den svenska skadeståndsrätten har, som tidigare nämnts, den skadelidande bevisbördan. Det torde inte föreligga särskilda svårigheter för konkursboet att visa hur marknaden för Prosolvias programvaror och tjänster utvecklades efter Prosolvias konkurs. Därför borde det inte heller förelegat några svårigheter att påvisa Prosolvias möjligheter för fortlevnad om inte likviditetsproblem till följd av felaktigheter i redovisningen varit aktuellt. Motiveringen för bevislättningen som konkursboet ålades i dessa delar av målet är därför tveksam.<sup>187</sup> Motiveringen för utsträckningen av Landskrona-målets tillämpningsområde tycks då ligga enbart i att målet annars inte skulle kunna vinnas av konkursboet, då kausalitetsbedömningen utan bevislättning hade resulterat i att skadeståndsgrundande orsakssamband saknades mellan den oaktsamma revisionen och den uppkomna skadan.<sup>188</sup> Resonemanget som fördes kring Landskrona-målets aktualitet i fallet resulterade därmed i att hovrätten kunde konstatera det hypotetiska händelseförlopp som konkursboet framfört.<sup>189</sup> Det har alltså inte varit befogat att i Prosolviamålet dra några slutsatser utifrån Landskrona-målet och de slutsatser som dragits är dessutom ologiska.<sup>190</sup> HD:s argumentering i Landskrona-målet utgår från att det föreligger en risk för skada, och att den som innehar skyldighet att agera för att förhindra skadan inte har gjort det. I Prosolviamålet innebär detta att det har förelegat en risk för att Prosolvia skulle lida skada, oberoende av revisorernas handlande, men att revisorerna genom aktsam revision hade möjlighet att förhindra händelseförloppet. Detta är dock inte alls hovrättens utgångspunkter.<sup>191</sup>

För att konstatera om adekvat kausalitet förelegat undersökte hovrätten ett hypotetiskt händelseförlopp med utgångspunkt i att revisionen i stället genomförts korrekt.<sup>192</sup> I enlighet

---

<sup>184</sup> Svernlöv, 2014 (2) s. 3.

<sup>185</sup> Svernlöv, 2014 (2) s. 4, Gregow, 2013 s.1034.

<sup>186</sup> Svernlöv, 2014 (2) s. 4, Svernlöv, 2014 (1), s. 688.

<sup>187</sup> Svensson, s. 1, Svernlöv 2014 (2) s. 4, Svernlöv, 2014 (1) s. 689-690.

<sup>188</sup> Svernlöv, 2014 (1) s. 690.

<sup>189</sup> Svernlöv, 2014 (1) s. 690.

<sup>190</sup> Gregow, 2013 s. 1035.

<sup>191</sup> Gregow, 2013 s.1035.

<sup>192</sup> HovR 4207-10 s. 85-86.

med händelseförloppet hade Prosolvias, om revision utförts korrekt, inte hamnat i ansträngd likviditet därmed kunnat fortsätta sin verksamhet.<sup>193</sup>

Till följd av att hovrättens prövning av det hypotetiska händelseförloppet resulterade i att Prosolvias verksamhet kunde fortlöpa fann domstolen att adekvat kausalitet mellan revisorns underlåtenhet att agera och den uppkomna skadan förelegat.<sup>194</sup> Hovrätten ansåg alltså att revisorerna försummat sina plikter vid utförandet av revisionsuppdraget i Prosolvias och att det förelåg adekvat kausalitet mellan revisorernas oaktsamhet och den uppkomna skadan.<sup>195</sup> I fråga om adekvans uttalade hovrätten sig relativt kortfattat genom att konstatera att effekten av revisorernas oaktsamhet har legat i farans riktning och varit förutsebar.<sup>196</sup> Svernlöv menar även att utredningen, den för målet centrala frågan, om adekvans är att kritisera mot. På den cirka 127 sidor långa domen analyseras inte adekvansen något vidare och hovrätten konstaterar, som tidigare diskuterats, adekvansen relativt kortfattat.<sup>197</sup> Med bakgrund i att adekvansläran ämnar begränsa skadeståndsansvaret på ett rimligt sätt är därför hovrättens korthet i frågan ifrågasättbar.<sup>198</sup> Jennergren menar att det också kan föras viss kritik gentemot konkursboets hypotetiska händelseförlopp. I detta hypotetiska händelseförlopp skulle revisorerna insisterat på en mindre aggressiv intäktsföring i affärsbesluten som var av aktualitet i fallet. Detta menade konkursboet skulle ha ändrat styrelsens beslut om intäktsföring vilket skulle leda till att Prosolvias överlevt, vilket hovrätten i all väsentlighet accepterade.<sup>199</sup> Dock är inte det alternativa händelseförloppet plausibelt då en korrekt redovisning skulle ha lett till att Prosolvias behövt vinstvarna, vilket skulle ha utlöst en kritisk rapportering i affärspressen och en förtroendeförlust som liknar det som faktiskt inträffade.<sup>200</sup> Gregow menar att det ofta i tvistemål finns utrymme för olika meningar där utgången i fallet kan komma att överraska en part, om inte båda av dem.<sup>201</sup> Domen i detta mål går dock steget längre och är oriktig till följd av bland annat den bevislättning som givits den skadelidande och hovrättens konstruktion av ett förenklat sätt att bedöma kausalitet i form av presumtionsansvar.<sup>202</sup> Svensson menar att den bevislättningen som tillämpades med bakgrund i

---

<sup>193</sup> HovR 4207-10 s. 86-88.

<sup>194</sup> HovR 4207-10 s. 88, 104.

<sup>195</sup> HovR 4207-10 s. 104.

<sup>196</sup> HovR 4207-10 s. 104.

<sup>197</sup> HovR 4207-10 s. 104, Svernlöv 2014 (1) s. 691.

<sup>198</sup> Svernlöv, 2014 (1) s. 691.

<sup>199</sup> Jennergren, 2014/15 s. 42.

<sup>200</sup> Jennergren, 2014/15 s. 42.

<sup>201</sup> Gregow, 2013 s. 1037.

<sup>202</sup> Gregow, 2013 s. 1037.

Landskrona-målet inte var motiverad.<sup>203</sup> Svernlöv menar att adekvansprövning av kausaliteten var otillräcklig.<sup>204</sup> Svensson anser vidare att det, med hänvisning till normskyddsläran, var ifrågasättbart att bolaget föll inom syftesändamålet för de skadeståndssanktionerade redovisningsreglerna som åberopades.<sup>205</sup>

I Prosolvias målets efterdyningar var det oro i revisorsbranschen och bland annat Dan Brännström och Helene Agélii vid FAR framförde att Prosolvias domen riskerade att omkullkasta ansvarsfördelningen som ABL bygger på.<sup>206</sup>

#### 3.4.1.3 Några avslutande kommentarer

Enligt min mening var Prosolvias domen liksom Svernlöv och Gregow påstår, anmärkningsvärd i flera avseenden. Med respekt för normskyddsläran och dess tillämpningsområde menar jag att domstolen vidare borde utrett fallet med tanke på att domen innehar viss prejudicerande verkan, eftersom hovrättens dom var den högsta instans frågan om bevislättnader till följd av underlåtenhet i aktiebolagsrättsligt hänseende utretts i. Medan jag ställer mig någorlunda tveksam till att bolagets talan borde ha ogillats, som Svensson menar, anser jag att frågan om normskyddslärans begränsande effekt i fallet borde utretts närmare.

Eftersom frågan om befogad tillit inte utreds i målet, och inte heller benämns, är det enligt mig svårt att dra slutsatser om dess potentiella inverkan i målet. Dock menar jag att frågan om befogad tillit inte haft någon vidare påverkan i målet då det rör sig om inbördes förhållanden mellan revisorer och bolaget, det vill säga det interna skadeståndsansvaret. Eftersom bolaget själva producerade den för fallet centrala årsredovisningen är frågan om befogad tillit inte relevant enligt mig. Dock anser jag avsaknaden av en utredning eller undersökning av frågan någorlunda anmärkningsvärd. Om inte för annat borde hovrätten utrett frågan för att visa den befogade tillitens tillämpningsområde.

I mån om kausalitetsprövningen anser jag, liksom Svernlöv, att hovrättens resonemang kring tillämpningen av Landskrona-målet är värt att ifrågasätta. Jag anser liksom Svernlöv att Landskrona-målets relevans i ett aktiebolagsrättsligt avseende är att ifrågasätta. Vidare delar jag Svernlövs åsikter om att konkursboet borde haft tillräcklig möjlighet att visa att Prosolvias kunnat fortleva och växa. Därmed var bevislättningen som ålades konkursboet inte motiverad.

---

<sup>203</sup> Svensson, 2014 (2) s. 1.

<sup>204</sup> Svernlöv, 2014 (1) s. 691.

<sup>205</sup> Svensson, 2014 (2) s. 3.

<sup>206</sup> Svernlöv 2014 (1), s.694.

Vidare anmärkningsvärt är den kortfattade utredningen av adekvansen i målet. Liksom Svernlöv menar jag att adekvansutredningen med hänsyn till adekvanslärans centrala roll i fallet och skadeståndsläran som helhet var att kritisera. Enligt mig var adekvansen i kausalitetfrågan i målet komplicerad, och därför anser jag att hovrättens utredning var otillräcklig.

### **3.4.2 BDO-Domen**

#### **3.4.2.1 Bakgrund och domsluten**

Daydream Software AB (Daydream) var noterat på Stockholmsbörsens O-lista men börsstoppades den 3e mars 2006. Efter börsstoppet offentliggjordes att diskussioner fördes om sammangåendet mellan Daydream och 24hPoker AB. Daydream var en producent och förläggare av spel och innehåll för mobiltelefoner, och 24hPoker var ett onoterat bolag som utvecklade mjukvarusystem för spel online och bedrev spelverksamhet i utlandet via dotterbolag. Daydream förvärvade samtliga aktier i 24hPoker i för vilka aktieägarna i 24hPoker ersattes med nyemitterade aktier i Daydream.<sup>207</sup> H.J. hade en kapitalförsäkring hos vad som idag heter Ancoria Insurance Public LTD (Ancoria) och i en depå knuten till försäkringen fanns 334 000 aktier i 24hPoker som i och med sammanslagningen kom att bytas mot 30 394 000 nyemitterade aktier i Daydream.<sup>208</sup> När sammanslagningen offentliggjordes började aktiekursen för Daydream falla, vilket den fortsatte att göra. Efter sammanslagningen konstaterade Daydreams nya styrelse att bolagets prognos för omsättning och resultat avseende koncernens ursprungliga verksamhet inte skulle hålla. Det beslutades därför i juli 2006 att verksamheten skulle avvecklas. Under hösten framkom vidare att redovisningen varit behäftad med brister.<sup>209</sup>

BDO var sedan maj 2005 revisorer i Daydream där B.O var huvudansvarig revisor. I samband med revisionen av bolagets årsredovisning för 2005 angav B.O en ren revisionsberättelse och granskningen i anslutning till prospektet medförde inte heller några anmärkningar i de revisionsutlåtande som berörde detta. Till följd av bristerna i revisionen i mån att bristerna i redovisningen inte upptäckts, eller snarare uppmärksammats i revisionen, väckte H.J talan gentemot BDO och B.O. Det rör sig således om externt skadeståndsansvar.

---

<sup>207</sup> NJA 2014 s. 272 s. 292-293.

<sup>208</sup> NJA 2014 s.272 s. 292-293.

<sup>209</sup> NJA 2014 s. 272 s. 293.

### *Domslut underrätter och HD*

Tingsrätten menade i avgörandet av målet att BDO och B.O agerat oaktsamt i de berörda delarna i revisionsuppdraget genom att avvika från god revisionssed och att detta låg till grund för den skada som uppkommit. Därmed dömde tingsrätten BDO och B.O. solidariskt skadeståndsansvariga.<sup>210</sup>

Hovrätten fann, liksom tingsrätten, i målet att BDO och B.O vid genomförandet av uppdraget som revisor i Daydream i samband med revisionen förfarit oaktsamt och att detta låg till grund för den uppkomna skadan. Även hovrätten fann alltså att tillräckliga grunder för skadeståndsansvar förelåg.<sup>211</sup>

HD fann dock att det fanns andra omständigheter i målet och att grundläggande kausalitetskrav inte kunde anses föreligga. HD fann att det inte fanns något tillräckligt samband mellan felaktigheterna och det beslut de skadelidande tagit. Med bakgrund i detta ogillades skadeståndstalan och hovrättens dom ändrades.<sup>212</sup> HD:s bedömning i fallet som ledde till ändringen av hovrättens dom bygger bland annat på resonemang kring normskyddslära, befogad tillit och framför allt kausalitetsprövning vilket närmare kommer diskuteras i följande kapitel.

3.4.2.2 Normskydd, befogad tillit och adekvat kausalitet enligt HD och doktrin  
HD gjorde inledningsvis gällande att det rörde sig om en ren förmögenhetsskada samt konstaterade att en revisor ska ersätta skador i enlighet med 29 kap 1 och 2 §§ ABL. Bestämmelserna medför som tidigare konstaterat att även ”annan” omfattas av den ersättningsberättigade kretsen. HD klargjorde att rena förmögenhetsskador i fall som dessa kan ersättas också i ett utomobligatoriskt förhållande. Detta trots restriktivitet för dessa omständigheter som råder enligt svensk rätt.<sup>213</sup> HD konstaterade vidare att bestämmelserna inte ger någon närmare vägledning för de krav som ska uppfyllas för att ansvar som i detta fall ska föreligga. HD konstaterade därför att vägledningen därför i stället skulle hämtas i enlighet med normskyddsläran och den överträdna normens skyddsändamål samt befogad tillit.<sup>214</sup> I fråga om skyddsnormen i enlighet med 29 kap 1 § ABL ansåg HD att det intresse som en revisors granskningsplikt ämnar skydda inte kan bestämmas på ett abstrakt sätt, utan att det

---

<sup>210</sup> NJA 2014 s. 272 s. 282.

<sup>211</sup> NJA 2014 s. 272 s. 290.

<sup>212</sup> NJA 2014 s. 272 s. 306.

<sup>213</sup> NJA 2014 s. 272 s. 294-295.

<sup>214</sup> NJA 2014 s. 272 s. 295.

relevanta normskyddet beror på olika förhållanden, så som föremålet för revisionen.<sup>215</sup> I målet var frågan gällande normskyddsläran som skyddar någon annan än bolaget. Revisionen medförde att årsredovisningens kvalitet och riktighet kontrolleras efter den standard som ställts i enlighet med god revisionsred.<sup>216</sup> Den tidigare utgångspunkten hade varit att aktieköpare kan väcka skadeståndstalan mot revisorer, men det hade debatterats om det funnits någon begränsning av den ersättningsberättigade kretsen. HD:s avgörande i målet bekräftade alltså att den ersättningsberättigade kretsen bestäms utifrån normskyddsläran.<sup>217</sup> Rönnheden menade att domens slutsats beträffande vilka som utgör den ersättningsberättigade kretsen inte borde vara föremål för kritik utan snarare borde ses som ett välkommet klarläggande.<sup>218</sup>

Vidare menade HD att när det, som i målet, rör sig om ett börsnoterat bolag är det övergripande syftet med att revisionen ska genomföras i enlighet med god revisionsred att säkerställa korrekt information, inte bara för aktieägare utan också för marknaden i vid mening.<sup>219</sup> HD anförde vidare att en årsredovisning ofta är grunden för olika affärsbeslut, vilket gör att kravet på att granskningen sker enligt god revisionsred och skyddar den tillit som beslutsfattaren vid sitt ställningstagande till affären fäster vid årsredovisningen.<sup>220</sup> Dock menade HD i målet att det i frågor om revisorers skadeståndsansvar normalt saknar betydelse vilken tillit den skadelidande har fäst vid just revisionsberättelsen. Vidare ansåg HD att redan befogad tillit till information i årsredovisningen kan vara ansvarsgrundande om revisionen inte gjorts i enlighet med god revisionsred.<sup>221</sup> Etéus menade dock att domen efterlämnar ett antal frågetecken, bland annat i fråga om hur det ska bestämmas vilken information som ””*typiskt sett*”” är beslutsgrundande och framhåller att dessa borde variera från bransch till bransch och företag till företag.<sup>222</sup>

HD anförde vidare att kraven på vad som kan klassificeras som befogad tillit bör ställas relativt högt.<sup>223</sup> I detta hänseende menade HD att hänsyn också måste tas till översvämningsargumentet. Detta argument vilar övervägande på om bland annat förutsebarhet från den skadevållandes sida, betungande ersättningsskyldighet som ett ansvar

---

<sup>215</sup> NJA 2014 s. 272 s. 295.

<sup>216</sup> NJA 2014 s. 272 s. 295.

<sup>217</sup> Rönnheden, 2014/15 s. 146.

<sup>218</sup> Rönnheden, 2014/15 s. 148.

<sup>219</sup> NJA 2014 s. 272 s. 295.

<sup>220</sup> NJA 2014 s. 272 s. 295.

<sup>221</sup> NJA 2014 s. 272 s. 296.

<sup>222</sup> Etéus, 2014/15 s. 786.

<sup>223</sup> NJA 2014 s. 272 s. 296-297.

skulle kunna medföra bland annat på grund av bristande proportionalitet mellan det skadevällande agerandet och ansvarets omfattning, samt de hanteringsmässiga svårigheterna som ett ansvar mot en mycket stor krets skadelidande skulle kunna medföra.<sup>224</sup> Av HD:s anföranden kan det generellt sägas att om en årsredovisning utgör en väsentlig del av ett beslutsunderlag och det rör sig om en affärsförbindelse med bolaget, eller en transaktion som rör emittering av aktier är tilliten befogad.<sup>225</sup>

I fallet ansågs därför H.J:s tillit till Daydreams årsredovisning ha varit befogad.<sup>226</sup> Etéus menar dock att krav om befogad tillit förefaller ett olämpligt skadeståndsbegränsande verktyg till följd av de bevissvårigheter som detta medför.<sup>227</sup>

Dock ogillades H.J:s talan då kausaliteten mellan bristerna i årsredovisningen och beslutet att delta i sammanslagningen ansågs otillräcklig. HD anförde att det inte i fall av skadeståndsansvar för en revisor som beträffande brister har varit aktsam vid revisionen är tillräckligt att det förelegat befogad tillit till årsredovisningen. Det måste också finnas ett orsakssamband mellan den oaktsamma revisionen och den ekonomiska skada som affärsbeslutet medfört.<sup>228</sup> HD menade att det vid kausalitetsprövningar i regel bör frågas vad som hänt om årsredovisningen varit riktig i de berörda avseendena, snarare än vad som hänt om revisorn anmärkt mot befintliga felaktigheter i revisionsberättelsen.<sup>229</sup> Till denna princip finns självfallet tänkbara undantag men HD menade att sådana omständigheter inte förelåg i detta fall.<sup>230</sup> Rönnheden menar också att detta klarläggande från HD var välkommet och framförde ingen vidare kritik gentemot HD:s resonemang.<sup>231</sup>

I fråga om kausalitet i fallet anförde HD vidare att den skadelidande innehar bevisskyldigheten och att när det gäller skadeståndsanspråk gentemot en revisor till följd av oaktsam revision blir kausalitetsprövningen hypotetisk. Eftersom den huvudsakliga frågan berör vad som hänt om ett agerande som inte, men borde, vidtagits gjort i korrekt ordning medför bedömningssvårigheter. Exempelvis är det som domstolen anförde inte ens möjligt att bevisa hur en person skulle agerat under andra förutsättningar, vilket gör det omöjligt att

---

<sup>224</sup> NJA 2014 s. 272 s. 294-295.

<sup>225</sup> NJA 2014 s. 272 s. 297-298.

<sup>226</sup> NJA 2014 s. 272 s. 298.

<sup>227</sup> Etéus, 2014/15 s. 787-788.

<sup>228</sup> NJA 2014 s. 272. 299.

<sup>229</sup> NJA 2014 s. 272 s. 299.

<sup>230</sup> NJA 2014 s. 272 s. 300.

<sup>231</sup> Rönnheden, 2014/15 s.148.

fastställa *faktisk*<sup>232</sup> bevisning.<sup>233</sup> Vidare prövade, liksom i Prosolvía-målet, HD om det med bakgrund i kausalitetsprövningens problematik fanns anledning att uppfylla bevislättning för den skadelidande. Resonemanget som fördes var i likhet med Prosolvía-målet kring Landskrona-målet, och huruvida liknande bevislättning skulle användas i detta fall. Till skillnad från Prosolvía-målet gjorde dock HD gällande att det i fall av kausalitetsprövning med anledning av oaktsam revision är en annan situation. HD ansåg att det i den sortens fall, till skillnad från i Landskrona-målet rör sig om en helt annan och rent hypotetisk fråga i det att frågan är vad som hänt om revisionen genomförts i enlighet med god revisionsssed.<sup>234</sup> Med bakgrund mot detta ansåg därför domstolen att bevislättning i enlighet med vad som ålagts i Landskrona-målet inte kunde appliceras i målet.<sup>235</sup> Svernlöv menar att HD genom detta uttalande tydligt begränsade det tidigare tillämpningsområdet för Landskrona-målet och att tillämpningen av en sådan bevislättning troligtvis inte kan ske i aktiebolagsrättsliga skadeståndsmål.<sup>236</sup>

HD anförde således att fall av kausalitetsprövning med anledning av oaktsam revision är av annan karaktär, då det inte rör sig om vilka åtgärder som varit möjliga för att hindra en oriktig årsredovisning utan snarare om vad som hänt om revisionen utförts i enlighet med god revisionsssed.<sup>237</sup> För att ett orsakssamband ska anses föreligga mellan brister i beslutsunderlag och en påstådd skada menade HD att en förutsättning är att bristerna kan anses ha påverkat beslutet på ett relevant sätt.<sup>238</sup> HD ansåg inte att så varit fallet och BDO och B.O friades därför från skadeståndsansvar.<sup>239</sup> Svernlöv menar att BDO-domens väsentlighet i fråga om det externa skadeståndsansvaret för revisorer inte kan understrykas tillräckligt. Medan Prosolvía-målet lade en ny grund för det aktiebolagsrättsliga skadeståndet, särskilt vad gäller relevansen av Landskronamålet i aktiebolagsrättsliga sammanhang, stryker BDO-domen dessa genom att konstatera att situationer om kausalitetsprövning rörande oaktsam revision inte är att jämföra med Landskronadomen.<sup>240</sup> Rönnheden menar att HD:s resonemang kring både ersättningsberättigad krets och kausalitetsprövning kommer att utgöra ett viktigt riktmärke, inte bara för det aktiebolagsrättsliga externa ansvaret utan även för andra former av

---

<sup>232</sup> Min kursivering för att betona innebörden och tonläget i detta "faktisk".

<sup>233</sup> NJA 2014 s.272 s. 300.

<sup>234</sup> NJA 2014 s.272 s. 300-301.

<sup>235</sup> NJA 2014 s. 272 s. 301.

<sup>236</sup> Svernlöv, 2014 (3) s. 4.

<sup>237</sup> NJA 2014 s. 272 s. 301.

<sup>238</sup> NJA 2014 s. 272 s. 301.

<sup>239</sup> NJA 2014 s. 272 s. 305-306.

<sup>240</sup> Svernlöv, 2014 (3) s.1.



rådgivaransvar.<sup>241</sup> Rönnheden ifrågasätter dock vad som åsyftas med HD:s ställningstagande om ”att den oriktiga informationen i årsredovisningen typiskt sett kan anses ha varit relevant för affärsbeslutet på så sätt att om årsredovisningen hade haft det innehåll som den borde ha haft så skulle det ha motiverat att ett annat handlande allvarligt hade övervägts”<sup>242</sup>.

Rönnheden menar i detta sammanhang att om HD önskade att etablera bevislättning för den skadelidande, med hänsyn till de i fall av hypotetiska händelseförlopp, borde domstolen tydliggjort att så var fallet.<sup>243</sup> Dock menar Rönnheden att grundsatserna som lyfts fram av HD i BDO domen framstår som rimliga och kloka men att, mot bakgrund i tidigare praxis och vissa otydligheter, prejudikatvärdets styrka om kausalitetsprövning kan ifrågasättas.<sup>244</sup> Etéus är mer återhållsam men anser att domen medför att det finns goda principiella grunder för att inskränka skadeståndsansvaret men att det fortfarande framstår som oklart hur detta praktiskt ska genomföras.<sup>245</sup>

#### 3.4.2.3 Några slutsatser

BDO-domen innebar ett klarläggande av ett antal frågor som bland annat uppstod i samband med Prosolvia-domen, normskyddsläran och befogad tillit.<sup>246</sup> Först och främst innebar domen klarläggande av vilka som ingår i den ersättningsberättigade kretsen vid revisorers externa skadeståndsansvar till följd av oaktsamhet i revisionen av en årsredovisning samt hur denna krets ska begränsas. Domen medförde som konstaterat att den som använder en årsredovisning som grund för ett affärsmässigt beslut faller inom normernas skyddsändamål och således kan vara ersättningsberättigade. Till detta tillkom utifrån HD:s uttalande dock att tilliten som fästs vid årsredovisningen varit befogad.

Min mening om målet är i enlighet med Etéus att domen medfört principiella grunder för hur denna form av skadeståndsansvar kan begränsas. I fråga om den ersättningsberättigade kretsen och hur denna avgränsas anser jag att det i och med tillämpningen av normskyddsläran innebär ett relativt tydligt avgränsningsområde. Om inte den norm som överträtts ämnar skydda den skadelidande kan skadeståndsansvar gentemot denna alltså inte aktualiseras. HD:s resonemang om normskyddsläran innebär i sammanhanget ett välkommet klargörande av att principen kan komma att begränsa skadeståndsansvaret.

---

<sup>241</sup> Rönnheden, 2014/15 s. 143.

<sup>242</sup> NJA 2014 s. 272 s. 306

<sup>243</sup> Rönnheden, 2014/15 s. 152.

<sup>244</sup> Rönnheden, 2014/15 s. 155.

<sup>245</sup> Etéus, 2014/15 s. 798.

<sup>246</sup> Svernlöv, 2014 (3) s. 5.

I fråga om befogad tillit kan det i NJA 2017 s. 1101 p. 15 (som kommer behandlas närmare nedan) utläsas att ”*Normskyddet tar sikte på den tillit till revisorns medverkan som har varit befogad*”<sup>247</sup>. Det är dock i sammanhanget nämnvärt att detta är ett uttalande från justitiesekreteraren och inte av HD. Befogad tillit är enligt mening att se som en separat rättsprincip till följd av den centrala roll som denna spelar. Detta trots det tycks att HD menar att befogad tillit är att sammanfoga med normskyddsläran.<sup>248</sup> Befogad tillit medför dock ett antal svårigheter i bevisningssammanhang. Exempelvis torde det vara omöjligt att visa att en årsredovisning varit av central vikt vid fattande av ett affärsbeslut. Uppgiften att påvisa att man i sammanhanget haft befogad tillit för den för beslutet tycks vara en omöjlighet.

I och med Prosolvia-domen framkom även ett antal frågetecken om kausalitetsbedömningen och hur denna ska ske i aktiebolagsrättsliga skadeståndsmål i ljuset av Prosolvia- och Landskronadomen. Även om generella slutsatser utifrån HD:s uttalande om Landskronadomen ska dras med försiktighet tycks dessa frågetecken någorlunda ha klarnats upp i och med BDO-domen.<sup>249</sup> HD anförde i samband med utredningen om Landskrona-målets tillämpningsbarhet i detta fall att kausalitetsprövning med anledning av oaktsam revision är en annorlunda situation.<sup>250</sup>

Jag anser, liksom Svernlöv, att den genomförda kausalitetsprövningen medför viktiga klargörande av om, och i så fall hur, rättsprinciperna ska tillämpas.<sup>251</sup> Jag delar Etéus åsikt att det ännu saknas rimliga och lämpliga juridiska verktyg för att hantera ansvaret vid vårdslös revision.<sup>252</sup> I synnerhet menar jag att bevisning baserat på ett fiktivt, hypotetiskt händelseförlopp medför alltför stor osäkerhet och subjektivitet. Med all respekt till domstolarna har de inte den sakkunskap och expertis som krävs för att i varje enskilt fall bestämma ett sannolikt hypotetiskt händelseförlopp. Exempelvis finner jag det olämpligt att domstolen ska utreda och bestämma ett sannolikt händelseförlopp som i avgörande avseende bygger på branschpraxis för snickare. Om ett hypotetiskt händelseförlopp ska bestämmas i fall som i exemplet krävs därmed otaliga utlåtanden från objektiva sakkunniga från branschen som dessutom förmodligen i många frågor skulle ha differentierade åsikter.

---

<sup>247</sup> NJA 2017 s. 1101.

<sup>248</sup> NJA 2014 s. 272 s. 295-299

<sup>249</sup> Svernlöv, 2014 (3) s. 5.

<sup>250</sup> NJA 2014 s. 272 s. 301.

<sup>251</sup> Svernlöv, 2014 (3) s. 4-5.

<sup>252</sup> Etéus. 2014/15 s. 797.

Alternativ bevisning till ett hypotetiskt händelseförlopp skulle kunna baseras på bevisning byggd på ett resonemang kring befogad tillit, men detta är dock som ovan diskuterat inte heller fritt från problematik. Om befogad tillit som skadeståndsbegränsande rättsprincip objektivt skulle kunna implementeras måste den, av rättviseskäl byggas på en objektiv grund. Detta skulle då innebära att den skadelidande i samband med transaktioner skulle behöva upprätta dokumentation som på ett objektivt sätt påvisar att årsredovisningen spelat väsentlig roll i det beslut som fattats.

### 3.5 Några domar efter BDO-domen

#### 3.5.1 NJA 2017 s. 1101

H.I var i tre bolag (moderbolaget, Q-bolaget och S-bolaget) vald revisor och oktober 2006 försattes samtliga bolag i konkurs. Kärande i målet var fyra av de totalt fem styrelseledamöterna i de tre bolagen.<sup>253</sup> Enligt årsredovisningarna för 2004/05 hade Q-bolaget en fordran på S-bolaget som motsvarade 2,1 miljoner kronor och i revisionsberättelsen för moderbolaget angavs bland annat att S-bolaget saknade betalningsförmåga. I revisionsberättelsen angavs också att moderbolagets fordran på S-bolaget var av avgörande betydelse för moderbolagets fortbestånd.<sup>254</sup> I Q-bolagets revisionsberättelse berördes inte bolagets fordran på moderbolaget. Efter konkursen ålades styrelseledamöterna genom en lagakraftvunnen dom betalningsskyldighet för Q-bolagets skulder medansvarsbestämmelsen i 25 kap. 18 § ABL, då de inte i enlighet med denna bestämmelse upprättat kontrollbalansräkning.<sup>255</sup> Styrelseledamöterna yrkade därför att revisorn H.I skulle förpliktigas att till dem betala de krav som framställts till följd av medansvar. Styrelseledamöterna menade att om HI följt god revisionssed skulle de ha upprättat en kontrollbalansräkning och därmed undvikit personligt betalningsansvar för de aktuella bolagsskulderna.<sup>256</sup> Eftersom det i målet är styrelseledamöter som, i fråga om privatpersoner, ålagts medansvar och därför väckt skadeståndsanspråk gentemot revisorn tycks det röra sig om externt skadeståndsansvar.

I fråga om normskyddsläran fann tingsrätten i målet att styrelseledamöterna inte ingick i den ersättningsberättigade kretsen, eftersom bestämmelserna om revisorns skadeståndsansvar som

---

<sup>253</sup> NJA 2017 s. 1101 s. 1101.

<sup>254</sup> NJA 2017 s. 1101 s. 1110.

<sup>255</sup> NJA 2017 s. 1101 s. 1110.

<sup>256</sup> NJA 2017 s. 1101 s. 1110-1111.

återfinns i ABL inte har till syfte att skydda styrelseledamöter i förhållande till revisor som brustit i revisionsarbetet.<sup>257</sup> Denna åsikt delades också av hovrätten.<sup>258</sup> HD fann i målet med bakgrund mot normskyddsläran att styrelseledamöter inte kunde anses vara skadeståndsberättigade i fall som dessa. Detta till följd av att styrelseledamöter, eller andra bolagsorgan, inte kan anses omfattas av det skyddssyfte som reglerna om revision av bokföring och styrelsens förvaltning vilar på.<sup>259</sup> HD fann därmed att H.I inte kunde anses skadeståndsansvarig gentemot styrelseledamöterna och fastställde hovrättens beslut.

Det gjordes inte av HD någon större utredning om befogad tillit. Frågan utreddes dock kortfattat av hovrätten som konstaterade att styrelseledamöterna inte hade haft att fästa sådan befogad tillit till granskningen av Q-bolaget att skadeståndsskyldighet har uppkommit.<sup>260</sup> Detta kan också kopplas till HD:s resonemang i BDO-målet. HD anförde, som tidigare nämnt, i BDO-målet att det ska vara förhållandevis höga krav för att befogad tillit ska föreligga och att det relevanta dokumentet ska vara en väsentlig del av beslutsunderlaget för att tilliten ska anses vara befogad.

I fråga om adekvat kausalitet har inte domstolarna gjort något uttalande. Troligt är att frågan inte utreddes eftersom målet inte kunde vinnas med bakgrund mot normskyddsläran.

### **3.5.2 Grant Thornton vs. Kraft & Kultur**

Grant Thornton vs. Kraft & Kultur var ett mål som var komplicerat i flera hänseenden. Bland annat är målet uppdelat i tre delmål; huvudmålet, SNG-målet och styrelsemålet. På grund av denna uppsats ämnesområde kommer endast huvudmålet att handläggas. Huvudmålet rörde sammanfattningsvis frågor om oaktsam revision för Kraft & Kultur.<sup>261</sup> Troms Kraft, ägare i Kraft & Kultur, menade att det i Kraft & Kulturs årsredovisningar förelåg felaktigheter vilka ligger till grund för målet.<sup>262</sup> Eftersom det i målet handlade om en aktieägare som väckte skadeståndstalan mot revisorn är det fråga om externt skadeståndsansvar. En avgörande fråga i målet rör huruvida aktsam revision skulle upptäckt, och i så fall när det skulle upptäckt, de felaktigheter som förelåg i Kraft & Kulturs årsredovisningar. För det fall det visas att revisionen inte genomförts i enlighet med god revisions sed och att en aktsam revision skulle lett till att felaktigheterna upptäcktes skulle därför Troms Kraft lidit skada på grund av den

---

<sup>257</sup> NJA 2017 s. 1101 s. 1111.

<sup>258</sup> NJA 2017 s. 1101 s. 1111.

<sup>259</sup> NJA 2017 s. 1101 s. 1112.

<sup>260</sup> NJA 2017 s. 1101 s. 1110.

<sup>261</sup> HovR T 7073-16 s. 24.

<sup>262</sup> HovR T 7073-16 s. 24.

oaktsamma revisionen. Grant Thornton hade revisionsuppdraget i Kraft & Kultur med E.S som ansvarig revisor.<sup>263</sup> Svea Hovrätt (nedan benämnt endast som hovrätten) fann i målet att revisionen genomförts oaktsamt men fann att det inte visats att det förelåg kausalitet mellan oaktsamheten och den påstått uppkomna skadan.<sup>264</sup> Hovrättens beslut i frågan grundade sig bland annat på BDO-domen i det mån att med bakgrund i domen föra liknande resonemang i fråga om bland annat normskyddsläran och befogad tillit.<sup>265</sup> Hovrätten följde i stort HD:s resonemang i BDO-målet och gjorde inte enligt mig några särskilda anmärkningsvärda avsteg från BDO-domen och dess innebörd. På grund av hovrättens kausalitetsbedömning friades Grant Thornton och E.S. från skadeståndsansvar i huvudmålet.<sup>266</sup>

Hovrättens utredning om normskyddsläran var relativt kortfattad i målet. Mot bakgrund av HD:s resonemang i BDO-målet ansåg hovrätten att det intresse som en revisors granskningsplikt är avsett att skydda inte kan bestämmas abstrakt på ett entydigt sätt som gäller för alla fall.<sup>267</sup> Vidare följde hovrätten HD:s resonemang i BDO-målet om att normskyddet och de ansvarsgränser som översvämningsargumentet motiverar är av betydelse vid fastställande av det hypotetiska händelseförloppet.<sup>268</sup>

I fråga om befogad tillit följde hovrätten HD:s resonemang i BDO-målet om att endast tillit av en viss styrka och relevans för en förlustbringande transaktion kan grunda rätt till ersättning.<sup>269</sup> Hovrätten följer vidare de riktlinjer som satts upp i BDO-målet i det att tillit ska anses befogad om årsredovisningen utgjort en väsentlig del av det konkreta beslutsunderlaget i frågan.<sup>270</sup> Hovrätten fann i frågan med bakgrund mot att informationen i en årsredovisning, som granskats av en revisor, i praktiken är en väsentlig del av underlag för affärsbeslut att Troms kraft haft fog för att fästa tillit till årsredovisningarna under den relevanta tiden.<sup>271</sup>

I fråga om adekvat kausalitet utreddes frågan likt den utredning som gjordes i BDO-målet. Hovrätten ansåg, med hänvisning till BDO-målet, att syftet med revisionen eller det normala beteendet från ett bolags sida kan läggas till grund för någon allmängiltig slutsats om hur ett bolag agerar i en situation.<sup>272</sup> Hovrätten upprättade således, som i BDO-målet, ett hypotetiskt

---

<sup>263</sup> HovR T 7073-16 s. 26.

<sup>264</sup> HovR T 7073-16 s. 96.

<sup>265</sup> HovR T 7073-16 s. 87-89.

<sup>266</sup> HovR T 7073-16 s. 3.

<sup>267</sup> HovR T 7073-16 s. 87.

<sup>268</sup> HovR T 7073-16 s. 89.

<sup>269</sup> HovR T 7073-16 s. 87.

<sup>270</sup> HovR T 7073-16 s. 87.

<sup>271</sup> HovR T 7073-16 s. 90-91.

<sup>272</sup> HovR T 7073-16 s. 91.

händelseförlopp för fallet. Detta händelseförlopp resulterade med bakgrund mot bland annat att Kraft & Kultur var bundet av kundavtal till fast pris som sträckte sig över en tid om 2-2,5 år att orsakssamband inte kunde fastställas. Det är i sammanhanget värt att nämna att det i målet inte prövades om Troms Kraft skulle vara föremål för sådan bevislättning som aktualiserats i Landskrona-målet och Prosolvias-målet. En trolig anledning till detta är HD:s begränsning av Landskrona-målets tillämpningsområde i BDO-målet. Med bakgrund mot detta avtog Troms Krafts skadeståndstalan.<sup>273</sup>

### **3.5.3 Några slutsatser**

Inget av de nu diskuterade rättsfallen resulterade alltså i skadeståndsansvar för revisorerna. Fallen är annorlunda i mån om principer som tillämpades för att begränsa revisorernas skadeståndsansvar. Kraft & Kultur-domen rörde aktieägare och att revisorn inte kunde anses ha skadeståndsansvar på grund av bristande kausalitet. NJA 2017 s. 1101 byggde i stället på styrelseledamöter och revisorn kunde inte anses ha skadeståndsansvar gentemot dessa till följd av normskyddsläran. Båda mål är dock enligt mig av stor relevans för rättsläget som helhet. I och med NJA 2017 s. 1101 har normskyddslärens begränsande verkan, med bakgrund mot BDO-målet, fått praktisk tillämpning i revisors skadeståndsansvar. Båda fallen refererar genomgående till BDO-målet och bekräftar och stärker därför enligt mig de resonemang som fördes i BDO-målet.

## **3.6 Mina uppfattningar om rättsläget**

I fråga om rättsläget i dag anser jag att det är någorlunda stabilt. Prosolvias-domen medförde stor osäkerhet i fråga om revisorers skadeståndsskyldighet i och med hovrättens utökning av tillämpningsområdet för Landskrona-målet och de bevislättningar som kom därtill. BDO-domen medförde enligt mig viss stabilisering av rättsläget. I synnerhet att HD ansåg att Landskrona-målet inte kunde appliceras på aktiebolagsrättsliga skadeståndsmål. Målet bidrog på så sätt med stabilitet vilket också återspeglas i senare rättsfall såsom de ovan undersökta rättsfallen Grant Thornton vs. Kraft & Kultur och NJA 2017 s. 1101.

I fråga om normskyddsläran anser jag att rättsprincipen i stort fyller sin funktion att begränsa skadeståndsansvar. Som diskuterats ovan i fråga om NJA 2017 s. 1101 fann HD att

---

<sup>273</sup> HovR T 7073-16 s. 105.

normskyddsläran i målet kunde användas för att begränsa skadeståndsansvaret. Detta gjordes med bakgrund mot HD:s konstaterande i BDO-målet att normskyddet är att tillämpa för att avgöra den ersättningsberättigade kretsen. BDO-målet har därmed varit av stor vikt för normskyddslärans begränsande verkan i rättsläget. Jag anser att normskyddsläran fyller en viktig princip i rättsläget i och med sin begränsning av den ersättningsberättigade kretsen. Jag menar att rättslig reglering inte skrivs i ett vakuum utan snarare som en motverkande effekt på redan befintliga problem. Regleringen torde därför ämna skydda ett bestämt rättssubjekt. Enligt mig är det därför rimligt att andra än de tänkta skyddsobjekten för den rättsregel som överträtts inte ska kunna åberopa skadestånd mot bakgrund av dessa regler. Dock kan det vara påtagligt att andra än endast det tänkta skyddsobjektet ska kunna omfattas av regleringen i situationer där det är rimligt. Detta är dock en avvägningsfråga som jag anser måste behandlas i varje enskilt fall.

I fråga om befogad tillit har jag tidigare uttryckt min åsikt att detta är att ses som en från normskyddsläran separat rättsprincip. Jag grundar detta ställningstagande i bland annat BDO-målet som jag tidigare konstaterat. Utredningen om huruvida befogad tillit kunde anses ha fästs vid den i målet aktuella årsredovisningen var av en så central del av målet att jag anser att befogad tillit är att se som en säregen rättsprincip som ämnar begränsa den ersättningsberättigade kretsen. Denna tes finner också stöd i att tillitsprincipen i skadeståndsrättsliga förarbeten har angetts vara ett självständigt verktyg för att begränsa skadeståndsansvaret.<sup>274</sup>

Med detta sagt anser jag att befogad tillit innebär ett antal praktiska problem som någorlunda komplicerar rättsläget, i synnerhet i fråga om bevisning. Jag anser att det finns betydande svårigheter i att bevisa att befogad tillit fästs till en årsredovisning och att denna legat till grund för ett eller flera affärsbeslut som orsakat skada. Jag menar att HD:s uttalande i BDO-målet att tilliten kan anses vara befogad om den varit en väsentlig del av beslutsunderlaget är välgrundat och att detta borde anses vara normen. Dock borde det enligt mig föreligga presumerad befogad tillit i den utsträckning detta kan anses rimligt, till följd av den bevissvårighet som frågan medför. Jag menar att detta återspeglar HD:s uttalande i NJA 1998 s. 734 om att var och en bör ha rätt att utgå från att uppgifter i ett aktiebolags balansräkning är riktiga om det uppges att den har upprättats enligt tillämplig lag och har godkänts av en revisor. Vidare faller det som ovan diskuterat på den skadelidande att påvisa att befogad tillit

---

<sup>274</sup> SOU 2016:34 s. 73.

har fästs vid ett affärsbeslut som orsakat denna skada. Jag anser dock att situationen möjligtvis borde vara annorlunda. Jag menar att det möjligtvis är den som vållat den påstådda skada som borde påvisa att befogad tillit inte lagts vid aktuell årsredovisning och att denna inte legat till grund för det aktuella affärsbeslutet. Alternativt anser jag att viss bevislättning i sammanhanget borde kunna aktualiseras till följd av de bevisvårigheterna som frågan medför.

Slutligen anser jag att rättsläget i fråga om adekvat kausalitet är något komplex, i synnerhet i frågor som rör underlåtenhet snarare än faktiskt påvisbart agerande. När det rör sig om fall av agerande som kan påvisas, som exempelvis i NJA 1996 s. 224, anser jag att rättsläget är relativt stabilt. Denna sorts frågor anser jag borde vara relativt enkla att utreda och kausaliteten borde vara någorlunda lätt att konstatera. Komplexiteten anser jag snarare tenderar att röra kausalitetsfrågor där revisorer, av oaktsamhet eller uppsåt inte vidtagit de åtgärder som de borde. Bevisningen i dessa frågor tenderar, som diskuterats ovan, baseras på hypotetiska händelseförlopp som ämnar reda ut vad som hänt om situationen varit annorlunda. Jag anser att detta är en någorlunda problematisk bevisning eftersom det, som HD också angivit, är omöjligt att påvisa hur en individ skulle ha agerat i en annan situation. Dock anser jag att det med viss säkerhet borde vara möjligt att konstatera ett sannolikt händelseförlopp baserat på vittnesmål och utlåtande från experter inom det aktuella området, såsom i både Prosolvias- och BDO-Målen samt Grant Thornton vs. Kraft & Kultur. Dock kvarstår problematiken som underlåtenhet medför eftersom det inte är möjligt att med fullständig säkerhet fastställa vad som skulle hänt i ett hypotetiskt händelseförlopp. Detta är dock verkligheten och det är, precis som i många andra juridiska hänseenden, inte alltid möjligt att konstatera det hypotetiska, varför rätten måste förlita sig på det sannolika. I fråga om den bevislättning som användes i Prosolvias-målet anser jag att denna inte var befogad. Därför anser jag att BDO-målet och begränsningen av bevislättningen för aktiebolagsrättsliga skadeståndsmål var ett viktigt klarläggande.

Som helhet anser jag att rättsläget är relativt stabilt, särskilt med bakgrund mot BDO-domen. Det finns som diskuterat ett flertal problemområden, särskilt i fråga om bevisning, men jag anser att rättsläget trots dess brister är stabilt.



## 4. Sammanfattning och några slutsatser

Sammanfattningsvis vill jag åter poängtera att rättsläget för revisorers skadeståndsansvar, med all rätt, varit föremål för debatt under de senare decennierna. Frågan har också som vi sett varit föremål för ett antal rättsfall. Frågorna om revisorers skadeståndsansvar är som vi sett komplexa och domstolarna har inte funnit ett generellt sett att tillämpa de för studien centrala rättsprinciperna. Snarare har domstolarna uttalat att så inte kan göras i fråga om både normskyddsläran och adekvat kausalitet, och att det i stället måste avgöras på fall-till-fall basis.

Som vi vidare sett är praxis på området relativt differentierad i fråga om normskyddslära, befogad tillit och adekvat kausalitet. I de två tidigare rättsfallen som presenterades i frågan diskuterades frågorna om normskyddsläran och befogad tillit väldigt kort eller inte alls. Även utredningen av adekvat kausalitet var relativt kortfattad, i synnerhet i jämförelse mot de senare utredda rättsfallen.

Vi har även sett skillnaderna mellan internt och externt skadeståndsansvar för revisorer och hur de båda är avgörande för särskilt resonemang om normskyddsläran och befogad tillit. I linje med detta är att befogad tillit enligt mig endast borde kunna aktualiseras i externa skadeståndsanspråk. I synnerhet i fråga om befogad tillit anser jag att det skulle vara föremål för kritik om ett bolags skadeståndstalan beviljades med bakgrund att det förelegat befogad till de felaktigheter som de själva i första hand orsakat i sin redovisning.

I fråga om normskyddsläran utreddes, som vi sett ovan, inte frågan i någon större utsträckning i de tidigare rättsfallen som diskuterats. I Prosolvias målet konstaterade hovrätten att normskyddsläran skulle medföra undantag från ersättningskyldigheten men att principen inte var tillämpningsbar i målet. Jag delar i denna fråga Svenssons åsikt att det är tveksamt att om aktieägare ska kunna åberopa de skadeståndssanktionerade redovisningsreglerna till sitt skydd. BDO-domen innefattade vidare en närmare utredning om normskyddsläran och HD konstaterade normskyddsläran som en princip som ska tillämpas för att begränsa skadeståndsansvaret. Trots att HD ansåg att normskyddsläran inte kunde tillämpas i just BDO-målet menar jag, liksom Rönnheden, att det var ett välkommet klarläggande av rättsprincipens verkan.

I de tidigare rättsfallen såg vi vidare att befogad tillit som rättsprincip var av stor vikt. Särskilt HD:s uttalande i NJA 1998 s. 734 att var och en generellt bör ha rätt att utgå från att uppgifter i ett aktiebolags balansräkning är riktiga om det uppges att den har upprättats enligt tillämplig

lag om årsredovisningar och har godkänts av revisor. Hovrätten gjorde inte i Prosolvia-målet någon utredning av frågan, vilket som ovan konstaterat är naturligt då det rörde det interna skadeståndsansvaret. Som ovan nämnt anser jag att befogad tillit som rättsprincip inte borde kunna tillämpas på frågor rörande internt skadeståndsansvar. Med detta sagt menar jag dock att avsaknaden av utredningen i frågan och ett klagörande av den befogade tillitens tillämpningsområde är något anmärkningsvärd. BDO-målet medförde, genom HD:s uttalande att redovisningen i fråga ska utgöra en väsentlig del av beslutsunderlag, ett relativt högt krav på att befogad tillit ska anses föreligga.

I fråga om adekvat kausalitet har vi genom de diskuterade rättsfallen sett en stor utveckling. De tidigare rättsfallen innefattade inte någon djupare undersökning av kausaliteten och den konstaterades med relativ enkelhet med bakgrund mot resonemang som byggde på befogad tillit. I Prosolvia-målet byggde kausalitetsprövningen som vi sett på ett hypotetiskt händelseförlopp och med bakgrund mot Landskrona-målet tillämpades bevislättnader i kausalitetsbevisningen. Jag delar Gregows och Svernlövs åsikter att den bevislättnad som tillämpades var anmärkningsvärd och jag vill, i linje med Svernlöv, mena att det är värt att ifrågasätta vilken relevans Landskrona-målet har i aktiebolagsrättsligt hänseende. Vidare var adekvansutredningen i målet relativt kortfattad och, i linje Svernlöv, menar jag att med hänsyn till adekvansläran var utredningen otillräcklig. Prosolvia-målet omformade, i fråga om adekvat kausalitet, i stort och medförde som diskuterats ovan stor osäkerhet i revisorsbranschen. Frågan om adekvat kausalitet i BDO-målet byggde också som ovan visats på ett hypotetiskt händelseförlopp. Vad som var av särskild betydelse i BDO-målet var HD:s uttalande att målet var en annan situation än vad som rådde i Landskrona-målet och att de bevislättnader som tillämpades däri inte kunde tillämpas i aktiebolagsrättsligt hänseende. Jag menar, i linje med Svernlöv, att vikten av detta resonemang inte kan understrykas tillräckligt och, likt Rönnheden, att BDO-målet därmed kommer utgöra ett viktigt riktmärke för rådgivningsansvar.

BDO-domen var och förblir således av stor vikt för rättsläget, vilket vi också sett återspeglas målen i NJA 2017 s. 1101 och Grant Thornton vs. Kraft & Kultur då dessa mål följde de i BDO-målet konstaterade ramarna i frågorna. Således bekräftades BDO-domen och stärktes även ytterligare.

Slutligen vill jag återkoppla till de i inledningen uppställda frågeställningarna. Genom studiens gång har normskyddets, den befogade tillitens och den adekvata kausalitetens begränsande verkan i rättsläget för revisorers skadeståndsansvar och principernas utveckling

visats. Frågorna om huruvida, och i så fall även hur, principerna ska användas är som tidigare konstaterats ofta komplexa och kan inte med enkelhet fastställas. I linje med HD:s åsikter anser jag efter utredning av frågorna att bedömning om frågornas tillämpningsbarhet måste göras med bakgrund mot de omständigheterna som råder i det aktuella målet.

Både Prosolvias målet och BDO-målet därmed i stor utsträckning bidragit till utvecklingen av rättsläget. Båda målen formade genom domarna om rättsläget fundamentalt och BDO-målet i synnerhet satte som vi sett upp de ramar som fortfarande råder i rättsläget.

## **Käll- och litteraturförteckning:**

### **Offentligt tryck**

#### Utredningsbetänkande:

SOU 2008:79 Revisorers skadeståndsansvar

SOU 2016:34 Revisorns skadeståndsansvar

#### Propositioner:

Kungl. Maj:ts Nåd Proposition N:o 54 prop. 1906:54

Kungl. Maj:ts proposition nr 5 prop. 1942:5

Prop. 1975:103 Regeringens proposition med förslag till ny aktiebolagslag, m.m.

Prop. 2000/01:146 Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamheten

### **Litteratur**

Bergström, Clas, Samuelsson, Per, (2021) *Aktiebolagets grundproblem*, upplaga 6, Norstedts Juridik, Stockholm

Dotevall, Rolf, (2017) *Bolagsledningens skadeståndsansvar*, upplaga 3, Norstedts Juridik, Stockholm

Etéus, Pontus, *Revisorns skadeståndsansvar efter BDO-målet – ordningen återställd?*, JT nr 4 2014/15 s. 780

FAR, *FARs samlingsvolym – Revision*, FAR Förlag, Stockholm 2020

Gregow, Torkel, *Prosolvadomen*, SvJT 2013 s. 1032

Hellner, Jan & Radetzki, Markus (2018) *Skadeståndsrätt*, upplaga 9 Norstedts Juridik, Stockholm

Jennergren, Peter, *Hovrättens Prosolvadom: En ekonomisk betraktelse*, JT nr 1 2014/15 s. 28

Johansson, Svante (2014) *Svensk associationsrätt i huvuddrag*, upplaga 11, Norstedts Juridik, Stockholm

Moberg, Krister, Valentin, Niklas. och Åkersten, Peter. (2014) *Bolagsrevisorn: oberoende, ansvar, tystnadsplikt* upplaga 4, Norstedts Juridik Stockholm

Rönnheden, Andreas. *Preciserat revisorsansvar: Ersättningsberättigad krets och kausalitetsprövning i flera led* JT 2014/15 nr 1 s. 142

Sandgren, Claes (2006), *Rättsvetenskap för uppsatsförfattare Ämne, material, metod och argumentation*, Norstedts Juridik, Stockholm

Sandström, Torsten (2010), *Svensk aktiebolagsrätt*, upplaga 7, Norstedts Juridik, Stockholm

Schultz, Mårten (2010), *Adekvansläran Vänbok till Jan Kleineman och Stockholm Centre for Commercial Law*, Jure Förlag AB, Stockholm

Schultz, Mårten (2007), *Kausalitet Studier i skadeståndsrättslig argumentation*, Jure, Stockholm: Stockholms universitet, 2007, Stockholm

Svensson, Bo, *Prosolviadomen ökar risken för många*, Balans nr 9 2013

Svensson, Bo *Prosolvias och normskyddsläran*. Balans nr 1 2014

Svernlöv, Carl *Prosolviadomen- en djup respekt för det sannolika*. JT 2013/14 nr. 3

Svernlöv, Carl *Parallella världar1 – Prosolviadomen och det aktiebolagsrättsliga skadeståndsansvaret*. Balans nr 1 2014

Svernlöv, Carl *A Farewell to Landskrona – BDO-domen återställer ordningen*. Balans nr 3 2014

## **Rättsfallsförteckning**

### Nytt juridiskt arkiv

NJA 1939 s. 501

NJA 1982 s. 307

NJA 1996 s. 224

NJA 1998 s. 734

NJA 2013 s. 145

NJA 2014 s. 272

NJA 2017 s. 1101

### Rättsfall från hovrätterna

Hovrätten för Västra Sverige T 4207-10 Prosolvia-målet

Svea hovrätt T 7073-16 Grant Thornton vs. Kraft & Kultur