Högsta domstolen utvecklar sin praxis om rådgivaransvar

Av advokaten Tom Sundin[1]

Högsta domstolen har i ett avgörande sommaren 2024, ”Strukturen”[2], bedömt frågan om skadeståndsansvar vid skatterådgivning. Målet rörde särskilt frågan om betydelsen av uppdragsgivarens risktagande och riskmedvetenhet. Högsta domstolens avgörande kan betraktas som rådgivarvänligt och ger viss ytterligare vägledning kring hur oaktsamhet ska bedömas då det föreligger risktagande och riskmedvetenhet hos uppdragsgivaren. Avgörandet är välkommet från rådgivarsynpunkt och ligger väl i linje med tidigare praxis men lämnar intressanta frågor obesvarade.

Allmänt om rådgivaransvar

En ständigt aktuell fråga är den om rådgivares ansvar i förhållande till sina uppdragsgivare, så kallat rådgivaransvar. Frågan är under vilka förutsättningar som rådgivare kan bli ersättningsskyldiga i förhållande till sina uppdragsgivare. Högsta domstolens praxis om skadeståndsansvar vid rådgivning är förhållandevis omfattande. Denna ska inte redogöras närmare för i denna artikel.[3] Det kan dock konstateras att det står klart att en rådgivare kan hållas skadeståndsansvarig för den rådgivning som denne lämnar. En rådgivare kan dock inte bli skadeståndsskyldig för sin rådgivning enbart på den grunden att råden inte har lett till önskat resultat för uppdragsgivaren. Istället krävs att rådgivaren har förfarit oaktsamt. Vid denna bedömning ser man framför allt till vilken metod som rådgivaren har använt sig av. Detta gör att viss vägledning gällande frågor om rådgivaransvar kan hämtas från Högsta domstolens praxis om det skadeståndsrättsliga metodansvaret.[4] Rättsläget kan något förenklat sammanfattas som att den som har gjort rimliga överväganden utifrån ett adekvat beslutsunderlag inte anses ha förfarit oaktsamt. Utöver detta har rådgivaren ett informationsansvar, bestående av en skyldighet att lämna korrekt och relevant information på ett sätt som uppdragsgivaren förstår.[5]

[1] Författaren är verksam som advokat vid Westerberg & Partners Advokatbyrå AB.
[2] T 3523-23.
[3] Rådgivaransvaret och Högsta domstolens praxis har tidigare behandlats i SvJT av bl.a. Andrea Algård och Niklas Arvidsson, Skadeståndsansvar för juridisk rådgivning SvJT 2023 s. 1, och Rolf Johansson, Kan det vara oaktsamt att lämna ett materiellt korrekt råd? SvJT 2023 s. 153.
[4] Se exempelvis ”Trollhotellen”, NJA 2012 s. 858, ”Landskronabranden” NJA 2013 s. 145, ”Budet som konkursförvaltaren förkastade” NJA 2014 s. 798 och ”De enstegstätade fasaderna II” NJA 2015 s. 1040.
[5] Rolf Johansson, Rådgivaransvaret — Särskilt om advokaters ansvar för sin rådgivning, 2021, s. 52–64.

Betydelsen av uppdragsgivarens risktagande och riskmedvetenhet

Även om en rådgivare skulle brista i sin metod eller lämna otillräcklig information är detta inte nödvändigtvis tillräckligt för att denne ska hållas skadeståndsansvarig för skador som uppstår. Även uppdragsgivarens risktagande och riskmedvetenhet har betydelse för bedömningen av rådgivarens ansvar. Den fråga som aktualiseras är vilken betydelse dessa omständigheter ska ges. Det skulle kunna tänkas att riskmedvetenhet och risktagande får till följd att eventuellt skadestånd jämkas. Ett annat alternativ är att följden blir att rådgivaren överhuvudtaget inte anses oaktsam. Detta har bedömts av Högsta domstolen i ett flertal fall. I samtliga fall har den senare lösningen valts. Nedan redogörs för dessa avgöranden. Därefter analyseras Högsta domstolens senaste avgörande, ”Strukturen”.

Bankens skatterådgivning

I ”Bankens skatterådgivning”[6] var det fråga om en bank som hade lämnat rådgivning till en privatperson, JW, angående hur denne skulle kunna minska sin realisationsvinstbeskattning med anledning av en skalbolagsaffär. Det rekommenderade förfarandet gick ut på inköp och snar försäljning av s.k. utdelningsfondsandelar.

Vid beskattningen godtog taxeringsnämnden inte förfarandet utan tillämpade generalklausulen mot skatteflykt. JW överklagade till länsrätten där målet vilandeförklarades i avvaktan på dåvarande Regeringsrättens avgöranden i liknande fall. Regeringsrätten fann i dessa att generalklausulen kunde tillämpas. JW:s taxering fastställdes därefter av länsrätten.

JW yrkade skadestånd av banken. Talan var i första hand grundad på att banken hade förfarit vårdslöst gentemot honom genom att inte upplysa honom om att den skattemässiga bedömningen var osäker. JW gjorde gällande att om banken angivit att det rådde tveksamhet kring hur förfarandet skulle bedömas skattemässigt skulle denne inte ha genomfört transaktionerna.

Högsta domstolen konstaterade inledningsvis att rådgivare med sakkunskap i skattefrågor har långtgående förpliktelser när det gäller att belysa en tilltänkt transaktions skattekonsekvenser och att försummelse kunde leda till skadeståndsansvar. Av vittnesmål hade det framgått att bankens skattejurist hade analyserat rättsläget och kommit till slutsatsen att generalklausulen inte kunde tillämpas på växlingstransaktioner av det aktuella slaget. Högsta domstolen konstaterade vidare att banken hade haft visst fog för sin ståndpunkt mot bakgrund av de rättsliga tolkningsdata som fanns tillgängliga vid den aktuella tidpunkten. Det noterades dock att frågan, vid tidpunkten för rådgivningen, inte hade blivit prövad i domstol. Regeringsrättens senare avgörande visade att bankens bedömning av rättsläget var ohållbar.

[6] NJA 1994 s. 598.

Högsta domstolen uttalade att övervägande skäl talade för att banken, i avsaknad av vägledande rättsliga avgöranden och med särskilt beaktande av transaktionernas karaktär borde ha insett att den bedömning som man gjorde var behäftad med osäkerhet. Frågan som då infann sig var om banken hade förfarit oaktsamt genom att inte göra någon reservation gentemot JW. Högsta domstolen noterade att behovet av att upplysa om risker måste vara beroende av vem uppdragsgivaren är, vilka kvalifikationer denne har, samt om denne redan känner till problematiken. Det konstaterades vidare att JW hade deltagit i ett möte på banken där han hade fått information om den skatterättsliga generalklausulen i samband med att han informerades om möjligheter för fåmansföretagare att tillgodogöra sig inkomster från sina egna aktiebolag. Transaktionerna hade genomförts efter att JW hade fått denna information. Högsta domstolen konstaterade att JW inte kunde ha varit omedveten om att förfarandet innebar vissa risker. Mot bakgrund av detta kunde det inte läggas banken till last som en skadeståndsgrundande oaktsamhet att den vid sin rådgivning hade underlåtit att informera JW om att den skatterättsliga bedömningen av de ifrågavarande transaktionerna var osäker.

Bergs fondkommission

”Bergs fondkommission”[7] behandlade frågan om oaktsam rådgivning i samband med affärer med indexoptioner. Kärande i målet var privatpersonen CH och dennes bolag. Dessa hade till Bergs fondkommission överlämnat värdepapper till ett sammanlagt värde av ca 5 miljoner kr. En aktiemäklare på Bergs fondkommission kontaktade senare CH och erbjöd denne att göra affärer med indexoptioner. Denna kontakt ledde till att en ”provrunda” genomfördes. Provrundan avslutades med vinst. Efter den inledande provrundan kom fler optionsaffärer att genomföras både för CH:s och för bolagets räkning. Dessa affärer ledde till slutliga förluster om ca 3,5 miljoner kr. CH och bolaget väckte talan mot Bergs fondkommission. Affärerna hade genomförts utan att öppnings- och pantförskrivningshandlingar hade undertecknats av CH och bolaget. Enligt allmänna råd från Bankinspektionen skulle avtalshandlingar avseende handel med standardiserade optioner undertecknas av varje slutkund innan handel påbörjades.

När målet så småningom hamnade på Högsta domstolens bord gällde frågan om Bergs fondkommission var skadeståndsskyldigt på grund av vårdslöshet bestående av att man

1) hade låtit CH och bolaget inleda och fortsätta handel med indexoptioner utan att föreskrivna öppnings- och pantförskrivningshandlingar förelåg,
2) inte heller på annat sätt hade lämnat upplysningar om riskerna med handel med optioner och

[7] NJA 1995 s. 693.

3) inte heller hade förvissat sig om att kärandena erhållit sådan information.

Högsta domstolen konstaterade att allmänna råd saknade bindande verkan. En avvikelse från allmänna råd innebar därför inte nödvändigtvis att oaktsamhet förelåg. Karaktären av allmänna råd var dock sådan att de kunde ha betydelse för en bedömning av om skadeståndsgrundande oaktsamhet hade förekommit. Det kunde enligt Högsta domstolen ligga nära till hands att anse att den som hade avvikit från ett rekommenderat handlingssätt hade gjort sig skyldig till vårdslöshet.

Utredningen i målet visade inte att Bergs fondkommission hade förvissat sig om att CH och bolaget hade tillräcklig kunskap om riskerna med optionshandel innan handeln med indexoptioner inleddes. Talan i målet avsåg dock inte oaktsamhet vid den tidpunkten utan först i samband med den fortsatta handeln efter den inledande provrundan. Ifråga om denna handel beaktade Högsta domstolen ett flertal omständigheter. Det konstaterades att CH var en företagare som både för bolaget och för sig själv hade placerat tillgångar i aktier och att han hade en god allmän kännedom om finansmarknaden. Den inledande provrundan hade genomförts för att CH skulle få se hur handeln med indexoptioner fungerade. Vid ett telefonsamtal med aktiemäklaren på Bergs fondkommission hade CH uttryckt sig på ett sådant sätt att han föreföll väl insatt i handeln med indexoptioner. Vid denna tidpunkt hade CH fått avräkningsnotor och han fick i anslutning till samtalet den sista notan som avsåg den serie av affärer som aktiemäklaren hade gjort för bolagets räkning. Tillsammans med varje nota hade CH fått uppgifter om positioner och säkerhetskrav i optionsaffärerna. Med hänsyn till detta fann Högsta domstolen att Bergs fondkommission inför den fortsatta handeln med indexoptioner hade fog för uppfattningen att CH var tillräckligt medveten om riskerna med indexoptioner. Det hade därför inte varit vårdslöst att inte informera honom om dem.

Advokatens skatterådgivning

”Advokatens skatterådgivning”[8] rörde frågan om en advokatbyrås skadeståndsansvar för rådgivning till en klient. De bakomliggande omständigheterna var i korthet följande.

En bostadskooperation (”Bostadskooperationen”) hade 2004 genom tre fastighetsbolag avyttrat hyresfastigheter genom en transaktionsstruktur som syftade till att uppnå ett högre externt försäljningspris genom att köparen skulle undgå ansvar för en latent skatteskuld. Försäljningarna skedde efter att ett rådgivande utlåtande om skattekonsekvenserna hade lämnats av en revisionsbyrå (”Revisionsbyrå 1”). För taxeringsåret 2005 lämnade fastighetsbolagen inte några särskilda upplysningar om transaktionerna i deklarationerna. Bostadskooperationens revisorer (”Revisionsbyrå 2) rekommenderade att affären

[8] NJA 2019 s. 877.

skulle redovisas öppet men så kom inte att ske. Efter ytterligare rådgivning från Revisionsbyrå 1 lämnade Bostadskooperationen under 2006 in en komplettering till Skatteverket.

Under 2006 meddelade Skatterättsnämnden ett negativt förhandsbesked rörande en transaktionsstruktur som liknade den som Bostadskooperationen hade använt. Skatterättsnämnden grundade sitt avgörande på skatterättslig genomsyn. Bostadskooperationen anlitade med anledning av detta advokaten SB. Ett möte ägde rum varefter SB skickade en skrivelse till Bostadskooperationen som angavs innehålla svar på de frågor som hade diskuterats vid mötet. SB bedömde att fastighetsbolagen hade ingett kompletteringar till deklarationerna vilka var tillräckliga för att betraktas som frivilliga rättelser. I anslutning till SB:s rådgivning gav Bostadskooperationen in ytterligare en komplettering till Skatteverket. Bostadskooperationen hämtade vidare in ett utlåtande från Revisionsbyrå 2 rörande SB:s skrivelse. Revisionsbyrå 2 delade SB:s bedömningar.

Skatterättsnämndens beslut överklagades till Regeringsrätten som återförvisade frågan om skatteflyktslagens tillämplighet till nämnden. Skatterättsnämnden fann att skatteflyktslagen var tillämplig. Vid sin överprövning av avgörandet instämde Högsta förvaltningsdomstolen i denna bedömning.

Bostadskooperationens fastighetsbolag påfördes efterbeskattning av Skatteverket. Efter prövning i kammarrätten påfördes fastighetsbolagen slutlig skatt med ca 164 miljoner kr och skattetillägg med ca 65 miljoner kr. Till följd av detta väckte Bostadskooperationen talan mot SB:s advokatbyrå i egenskap av principal. Bostadskooperationen gjorde gällande att SB:s uppdrag hade varit att så långt som möjligt undvika risken för skattetillägg och att uppdraget hade utförts oaktsamt eftersom SB påstods ha lämnat felaktig information och inte grundat rådgivningen på erforderliga undersökningar av gällande rätt. Målet nådde Högsta domstolen.

Högsta domstolen konstaterade vid sin redogörelse av de allmänna utgångspunkterna för bedömningen att det fick betydelse om advokaten hade presenterat rättsläget, med välgrundade påpekanden om eventuella osäkerheter, på ett rättvisande sätt för klienten så att denne fått ett rättvisande underlag för sitt eget beslutsfattande. Vidare konstaterades att det kunde förekomma rådgivning sedan en transaktion visat sig slå fel. I den situationen rör rådgivningen inte grundtransaktionen utan hur man ska undvika olika tänkbara konsekvenser som uppstått genom grundtransaktionen. Frågan var då hur klientens riskbenägenhet avseende grundtransaktionen skulle beaktas. Högsta domstolen uttalade, med hänvisning till ”Bankens skatterådgivning” och ”Bergs fondkommission” att det följde av praxis att uppdragsgivarens medvetenhet om sitt eget risktagande skulle beaktas vid bedömningen av rådgivarens aktsamhet. Vidare uttalades att frågan om hur klientens risktagande och riskmedvetenhet skulle vägas mot advokatens ageran-

de inte gick att ange generellt utan att detta fick bedömas med hänsyn till omständigheterna i varje enskilt fall.

I målet hade parterna olika uppfattning om omfattningen av SB:s uppdrag. Bostadskooperationen påstod att SB:s uppdrag hade varit att lämna råd om hur risken för skattetillägg kunde undvikas. Advokatbyrån gjorde gällande att uppdraget hade varit att ge sådana råd utan att Bostadskooperationen skulle behöva yrka beskattning av vinsten från fastighetsförsäljningarna. Högsta domstolen konstaterade att detta hade betydelse för aktsamhetsbedömningen och fann utifrån bevisningen som hade åberopats att aktsamhetsbedömningen skulle utgå från att SB hade det mer begränsade uppdrag som advokatbyrån hade angett.

I bedömningen av SB:s aktsamhet konstaterade Högsta domstolen att bakgrundsförhållandena hade varit komplexa och att rättsläget på flera betydande punkter hade varit oklart. Högsta domstolen fann att SB:s skrivelse inte fullt ut återspeglade eller redovisade oklarheterna i rättsläget och därmed inte gjorde det möjligt för Bostadskooperationen att analysera den rättsliga situationen eller bedöma vilka efterforskningar i rättskällematerialet som låg till grund för skrivelsen. Slutsatsen som Högsta domstolen drog var att det inte utifrån skrivelsen gick att kontrollera om rådgivningen grundat sig på en fackmässigt godtagbar utredning. Av förhör med SB hade det dock framgått att dennes uttalanden var grundade på lång erfarenhet av Skatteverkets och domstolarnas tillämpning. Vidare hade SB gjort välgrundade reservationer beträffande rättsläget. Högsta domstolen fann vidare att Bostadskooperationens företrädare hade varit medvetna om vad som skulle ha varit det säkraste sättet att undvika skattetillägg.

Högsta domstolen fann sammanfattningsvis att SB:s uppdrag hade haft snäva gränser och syftat till att avvärja risker som hade uppstått genom ursprungstransaktionen. Även Bostadskooperationens tidigare risktagande och dess företrädares medvetenhet om riskerna skulle beaktas. Vid en samlad bedömning fann Högsta domstolen att SB inte hade varit oaktsam.

Sammanfattning

Högsta domstolen hade innan avgörandet i ”Strukturen” bedömt betydelsen av uppdragsgivares riskmedvetenhet och risktagande i ett flertal avgöranden. I samtliga dessa fall beaktades dessa omständigheter vid bedömningen av rådgivarens aktsamhet. I samtliga fall fann Högsta domstolen att rådgivaren inte hade varit oaktsam. Det står vidare klart att det är uppdragsgivaren som har bevisbördan för att rådgivaren har varit oaktsam och att rådgivaren har bevisbördan för att uppdragsgivaren har varit medveten om riskerna med rådgivningen.

Strukturen

Bakgrund

Den 18 juni 2024 meddelade Högsta domstolen dom i ”Strukturen”. Bakgrunden till målet var i korthet följande. MB och RC ägde under åren 2004–2008 tillsammans bolaget IMS, som i huvudsak bedrev verksamhet inriktad på posthantering. BB var revisor i IMS. Denne var anställd och delägare i en revisionsbyrå (”Revisionsbyrån”). Revisionsbyrån bistod MB och RC med upprättande av deklarationer för åren 2007 och 2008, samt med att sälja IMS till SPIS i januari 2008.

Under 2006 och 2007 upprättades ett upplägg (”strukturen”), som tycks ha syftat till att göra betalningar från IMS till MB och RC utan att dessa medel beskattades i Sverige. Strukturen bestod huvudsakligen av följande. IMS och det engelska bolaget Primetime ingick ett licensavtal avseende ett posthanteringssystem. IMS betalade licensavgifter enligt avtalet. Licensavgifterna överfördes med vissa avdrag till bankkonton i Luxemburg som tillhörde MB och RC via kapitalförsäkringar. Länsrätten i Stockholm hade den 17 november 2003 underkänt ett liknande upplägg. Domen hade fastställts av Kammarrätten i Stockholm den 21 juni 2005. Under åren 2005 och 2006 publicerade Skatteverket information om sådana kapitalförsäkringsupplägg.

Under 2013 underkände Skatteverket strukturen och upptaxerade MB och RC för medel som hade betalats ut till dem genom strukturen. Skatteverket fann att licensavtalet utgjorde ett skenavtal eftersom det saknades motprestation för licensavgifterna. Betalningarna till MB och RC sågs följaktligen som förtäckt lön. MB och RC påfördes skatt, ränta och skattetillägg. IMS påfördes skattetillägg och arbetsgivaravgifter för oredovisad lön. MB och RC begärde skadestånd av Revisionsbyrån. De gjorde gällande att Revisionsbyrån hade lämnat vårdslös rådgivning och att den inte hade upplyst om riskerna med strukturen. Revisionsbyrån bestred talan på grunderna att det inte hade uppkommit något avtal om skatterådgivning, att reklamation inte hade skett i tid och att rådgivningen inte hade varit vårdslös. Nedan behandlas endast domstolarnas bedömning av den sistnämnda frågan.

Tingsrätten och hovrätten

Tingsrätten fann att MB och RC måste ha varit medvetna om att strukturen inneburit påtagliga risker. Detta eftersom de var medvetna om att medel fördes ut ur IMS utan att beskattas och att de tillfördes betydande belopp som undandrogs beskattning. Ingen av dem hade heller kunnat redogöra för vad de uppfattade var motprestationen till licensavgifterna. Tingsrätten bedömde således att MB:s och RC:s risktagande var sådant att BB:s rådgivning inte kunde anses vårdslös.

Hovrätten uttalade att det fanns uppenbara risker med strukturen. Hovrätten beaktade vidare att information om att myndigheterna redan hade underkänt liknande förfaranden fanns på sådana platser där det var rimligt att en professionell skatterådgivare sökte efter

information. Att under sådana förhållanden introducera strukturen för uppdragsgivarna ansågs utgöra ett klandervärt agerande. Hovrätten konstaterade vidare att varken BB:s rådgivning i sak eller riskinformation till uppdragsgivarna fanns dokumenterad och att liknande upplägg i andra fall hade medfört straffrättsligt ansvar. Hovrätten bedömde att det mot den bakgrunden var uppenbart att BB:s rådgivning hade varit vårdslös och utgjort ett avsteg från sedvanlig rådgivning. Hovrätten fann, med hänvisning till ”Advokatens skatterådgivning” att det i detta avseende spelade mindre roll hur RC och MB hade agerat och att deras risktagande istället skulle beaktas vid bedömningen av om det fanns skäl för jämkning. Hovrätten bedömde dock att RC och MB genom sitt agerande hade varit medvållande till skadan i sådan grad att skadeståndet skulle jämkas till noll kronor.

Högsta domstolen

Högsta domstolen konstaterade att skatterådgivning kan förekomma i ett flertal situationer. Bland annat kan skatterådgivningen röra att uppdragsgivaren vill få råd om hur denne ska hantera ekonomiska vinster skattemässigt. Skatterådgivningen kan då gå ut på att rådgivaren föreslår att uppdragsgivaren, just i syfte att begränsa sin skattskyldighet, ska genomföra vissa åtgärder. Högsta domstolen konstaterade sedan att domstolen i flera avgöranden[9] hade behandlat hur en uppdragsgivares risktagande och riskmedvetenhet ska beaktas när det gäller att bedöma en rådgivares aktsamhet. Högsta domstolen noterade att prövningen i samtliga fall hade lett till att uppdragsgivarens riskmedvetenhet hade fått till följd att rådgivaren inte ansågs ha agerat oaktsamt.

Högsta domstolen uttalade vidare, med hänvisning till ”Advokatens skatterådgivning”, att man sällan kunde tala om något risktagande från uppdragsgivaren i det skede då rådgivning söks för att uppdragsgivaren vill få råd om möjliga åtgärder. Vidare uttalades dock att det utifrån uppdragsgivarens instruktioner eller agerande under uppdraget kan stå klart att denne är beredd att ta risker. Uppdragsgivarens agerande kan då ha varit väsentligt för det förfarande eller de transaktioner som medfört det slutresultat som skadeståndskravet tar sikte på. Högsta domstolen uttalade att även i de situationerna bör uppdragsgivarens risktagande och riskmedvetenhet vägas in vid bedömningen av rådgivarens agerande. Det noterades dock, liksom i ”Advokatens skatterådgivning”, att det inte gick att ange generellt hur uppdragsgivarens risktagande och riskmedvetenhet ska avvägas mot rådgivarens agerande utan att detta fick bedömas med hänsyn till omständigheterna i varje enskilt fall. Högsta domstolen uttalade även att det inte kunde uteslutas att det kan finnas situationer där rådgivaren, även med beaktande av uppdragsgivarens risktagande och riskmedvetenhet, ska anses ha agerat oaktsamt och orsakat uppdragsgivaren skada. Det kunde då finnas

[9] ”Bankens skatterådgivning”, ”Bergs fondkommission” och ”Advokatens skatterådgivning”.

anledning att jämka skadeståndet inom ramen för allmänna principer om medvållande.

Högsta domstolen prövade inledningsvis om det hade uppkommit ett uppdragsförhållande om skatterådgivning och fann att så var fallet. Högsta domstolen gick därefter över till att pröva frågan om skadeståndsskyldighet. I detta avseende konstaterades först att det inte fanns något som visade att MB och RC då de vänt sig till BB för skatterådgivning hade agerat på ett sätt som gav BB anledning att anta att de var beredda att ta några särskilda risker. Högsta domstolen gick därefter vidare till att granska MB:s och RC:s agerande i anslutning till strukturen. Högsta domstolen konstaterade då följande:

1) Såvitt hade framkommit hade det inte bedrivits någon verksamhet i Primetime och bolaget hade inte deklarerat några inkomster.
2) Det hade inte åberopats någon bevisning som gav stöd för att licensavtalet gav IMS någon faktisk motprestation.
3) MB och RC fick genom varsin utländsk kapitalförsäkring rätt till vinsten i Primetime.
4) Även om MB och RC saknade närmare kunskaper i ekonomi hade de vid tidpunkten för strukturens etablering bedrivit näringsverksamhet i flera år. De måste därför, i vart fall när utbetalningar skedde till Primetime, ha förstått att det fanns påtagliga risker med upplägget.
5) Det måste då också ha stått klart för dem att de förde ut medel ur deras bolag utan att beskattas och att de själva tillfördes belopp utan att de beskattades.
6) De hade genomfört samtliga de åtgärder som krävdes av dem för att upplägget med strukturen skulle kunna genomföras.

Vid en samlad bedömning fann Högsta domstolen att även om den rådgivning som Revisionsbyrån hade lämnat hade haft stora brister så var den, med hänsyn till MB:s och RC:s risktagande och riskmedvetenhet, inte skadeståndsgrundande.

Slutsatser

Avgörandet i ”Strukturen” är välkommet ur rådgivarsynpunkt. Det kan vid en första anblick förefalla oväsentligt om en skadeståndstalan ogillas på den grunden att rådgivaren inte har varit oaktsam eller därför att skadeståndet jämkas till noll på grund av medvållande. För rådgivarens renommé kan det dock vara av stor betydelse huruvida det finns en dom där denne pekas ut som oaktsam. Det är inte heller en lämplig ordning att uppdragsgivare skulle kunna övervältra risker som denne har varit medveten om på sin rådgivare. Avgörandet är således välkommet även av detta skäl.

Högsta domstolens avgörande i ”Strukturen” ligger även väl i linje med de tidigare avgörandena om betydelsen av uppdragsgivarens eget risktagande och riskmedvetenhet. Avgörandet bekräftar att dessa

omständigheter som huvudregel ska beaktas inom ramen för aktsamhetsbedömningen. Vidare förtydligar Högsta domstolen att uppdragsgivarens risktagande och riskmedvetenhet kan beaktas även då de yttrar sig först genom dennes agerande under uppdraget. Min mening är att denna slutsats kunde dras redan av tidigare praxis. Som Högsta domstolen själv konstaterade i ”Strukturen” hade frågan om betydelsen av risktagande och riskmedvetenhet prövats tidigare och i samtliga fall fått till följd att oaktsamhet inte ansågs föreligga.

I den allmänna delen av avgörandet öppnar Högsta domstolen upp en viss möjlighet för en annorlunda bedömning. Detta genom att domstolen uppger att det inte kan uteslutas att det kan finnas situationer där rådgivaren, även med beaktande av uppdragsgivarens risktagande och riskmedvetenhet, ska anses ha agerat oaktsamt och orsakat uppdragsgivaren skada. Enligt domstolen kan det då finnas anledning att jämka skadeståndsskyldigheten. Det är inte helt tydligt vad som skulle kunna föranleda en sådan bedömning. Det kan tänkas att både omständigheter på rådgivarens sida i form av mer vårdslös rådgivning och på uppdragsgivarens sida i form av mindre tydligt risktagande/riskmedvetenhet skulle kunna påverka bedömningen. Jag lutar åt att tro att det framförallt är det senare som skulle kunna vara av relevans. I ”Strukturen” tycks Högsta domstolen ha dragit slutsatsen att det varit fråga om betalningar enligt ett avtal där det saknades motprestation. Syftet med betalningarna tycks vidare ha varit att helt undvika beskattning. Högsta domstolen uttalade att det inte rådde någon tvekan om att de obeskattade medel som överfördes till MB:s och RC:s privata konton utomlands skulle komma att beskattas som inkomst av tjänst om de rätta förhållandena blev kända och att detta måste ha stått klart för BB. Det är därför oklart vilka ytterligare brister från rådgivarens sida som skulle kunna föranleda att denne ska anses oaktsam även då uppdragsgivaren har varit medveten om riskerna med rådgivningen.

Det som istället blir av intresse är vilka omständigheter från uppdragsgivarens sida som skulle kunna vara av betydelse. Här lämnar avgörandet i ”Strukturen” endast begränsad vägledning. Högsta domstolen uttalade att uppdragsgivarens agerande kan ha utgjort väsentliga inslag i det förfarande eller de transaktioner som medfört det slutresultat som skadeståndskravet tar sikte på. Högsta domstolen tycks därefter ha beaktat att MB och RC själva hade genomfört samtliga de åtgärder som krävdes av dem för att upplägget med strukturen skulle kunna genomföras. Det är således möjligt att graden av deltagande i verkställandet av rådgivningen kan ha betydelse för bedömningen av rådgivarens oaktsamhet. Det skulle enligt mig ha varit önskvärt om Högsta domstolen lämnat tydligare vägledning angående detta.

Högsta domstolen upprepade vidare sitt uttalande från ”Advokatens skatterådgivning” att hur uppdragsgivarens risktagande och riskmedvetenhet ska avvägas mot rådgivarens agerande inte går att ange generellt utan får bedömas med hänsyn till omständigheterna i varje enskilt fall.

Jag uppfattar detta som att en viktning ska göras mellan graden av bristfällighet i rådgivarens agerande och graden av risktagande och riskmedvetenhet från uppdragsgivarens sida. I det aktuella fallet uttalade Högsta domstolen att rådgivningen hade stora brister men rådgivaren ansågs likväl inte oaktsam, som jag förstår det med anledning av graden av risktagande och riskmedvetenhet från uppdragsgivarens sida. Det är således möjligt att utgången hade blivit en annan om exempelvis risktagandet från uppdragsgivarens sida hade varit mindre, oberoende av att riskmedvetenhet förelegat. Det ska bli intressant att se hur dessa bedömningar hanteras av underrätter fortsättningsvis.