



SVEA HOVRÄTT
Avdelning 04
040205

DOM
2023-04-18
Stockholm

Mål nr
T 11525-21

Sid 1 (11)

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Stockholms tingsrätts dom 2021-03-01 i mål T 10984-19, se bilaga A

PARTER

Klagande och motparter

1. Magnus Bjurståhl, 19670620-4333
Torget 3 B Lgh 1206
245 31 Staffanstorp

2. Rickard Carlsson, 19631206-1499
Per Lokföräres Gränd 2
239 35 Skanör

Ombud för 1 och 2: Advokat Raymond Nordin Morard
Adacta Advokatbyrå AB
Kalendegatan 7
211 35 Malmö

Klagande och motpart

Grant Thornton Sweden AB, 556356-9382
Box 7623
103 94 Stockholm

Ombud: Advokat Carl Norén
Kastell Advokatbyrå AB
Box 7169
103 88 Stockholm

SAKEN

Skadestånd

Dok.Id 1920232

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 2290 103 17 Stockholm	Birger Jarls Torg 16	08-561 670 00 08-561 672 50		måndag – fredag 09:00–16:30
		E-post: svea.hovratt@dom.se www.svea.se		

HOVRÄTTENS DOMSLUT

1. Hovrätten fastställer punkten 1 i tingsrättens domslut.
 2. Hovrätten ändrar punkten 2 i tingsrättens domslut endast på så sätt att Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson solidariskt ska ersätta Grant Thornton Sweden AB:s rättegångskostnader i tingsrätten med ytterligare 15 600 kr jämte ränta enligt vad som framgår av tingsrättens dom.
 3. Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson ska solidariskt ersätta Grant Thornton Sweden AB:s rättegångskostnader i hovrätten med 190 400 kr, varav 182 000 kr avser ombudsarvode, jämte ränta enligt 6 § räntelagen från denna dag till dess betalning sker.
-

BAKGRUND

Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson drev tillsammans ett företag, IMS Europe AB (IMS). Bengt Borr, då anställd och delägare i Grant Thornton Sweden AB (Grant Thornton), utsågs till revisor i bolaget den 2 maj 2005. Grant Thornton bistod Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson med att upprätta inkomstdeklarationer för taxeringsåren 2007 och 2008 och även med att sälja företaget till Swiss Post International Sweden AB (Swiss Post) i januari 2008.

Skatteverket underkände den 18 december 2013 ett upplägg i IMS, av parterna kallat Strukturen, och beslutade att Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson skulle upptaxeras eftersom summor som utbetalats till dem genom Strukturen skulle betraktas som lön. Det föranledde kostnader för skatt, avgift, ränta och skattetillägg för bland andra Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson.

Strukturen innebar att IMS och det engelska bolaget Primetime Industries Ltd (Primetime) ingick ett licensavtal angående ett posthanteringssystem som IMS skulle betala licensavgifter för enligt en viss procentsats av bolagets omsättning. Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson var delägare även i Primetime genom var sin utländsk kapitalförsäkring i Victory Life & Pension Assurance Co Ltd (Victory Life). Kapitalförsäkringarna erhöll enligt licensavtalet vinsten av royaltybetalningarna. Den vinsten kom sedan Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson till del genom utdelning från kapitalförsäkringarna och insättning på dem tillhöriga konton i Luxemburg.

Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson väckte talan i tingsrätten mot Grant Thornton och yrkade (enligt vad som är relevant i hovrätten) att bolaget på grund av vårdslös rådgivning skulle ersätta dem för de belopp de fått erlagga genom Skatteverkets beslut, med avdrag för den skatt de hade fått betala om de hade tagit ut medlen ur bolaget enligt reglerna om utdelning i fämansbolag.

Tingsrätten ogillade käromålet på den grunden att rådgivningen av hänsyn till Magnus Bjurståhls och Rickard Carlssons egen medvetenhet om risken inte kunde anses vårdslös.

PARTERNAS TALAN I HOVRÄTTEN

Yrkanden

Magnus Bjurståhl har yrkat att hovrätten ska förplikta Grant Thornton att till honom utge ett kapitalbelopp om 1 477 612 kr. Rickard Carlsson har yrkat att hovrätten ska förplikta Grant Thornton att till honom utge ett kapitalbelopp om 1 414 056 kr. De har yrkat ersättning för ränta på respektive belopp enligt 6 § räntelagen i *första hand* från den 10 april 2014, i *andra hand* från den 11 februari 2019 och i *sista hand* från dagen för delgivning av stämning, dvs. den 4 november 2019, till dess betalning sker.

Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson har även yrkat att hovrätten ska befria dem från skyldigheten att ersätta Grant Thornton för rättegångskostnader i tingsrätten och i stället förplikta bolaget att ersätta deras respektive rättegångskostnad där.

Grant Thornton har yrkat att hovrätten ska förplikta Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson att ersätta bolaget för rättegångskostnader i tingsrätten om 15 600 kr avseende eget arbete.

Parterna har motsatt sig varandras ändringsyrkanden och vidhållit de vitsordanden som framgår av tingsrättens dom. Parterna har yrkat ersättning för rättegångskostnader i hovrätten och Högsta domstolen.

Parternas talan

Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson har inte överklagat tingsrättens dom avseende yrkandet om ersättning för erlagd förlikningslikvid om 809 458 kr och frånfallit förstahandsyrkandet för ränteberäkningen. De har även frånfallit den rättsliga grund för talan som gäller skadestånd på grund av brott i tjänsten, men åberopat de faktiska omständigheter som den delen av talan gäller. Parterna har med dessa justeringar vidhållit de grunder och omständigheter som de har återgetts i tingsrättens dom. De har även åberopat samma bevisning i hovrätten som i tingsrätten.

HOVRÄTTENS DOMSKÄL

Utgångspunkter för hovrättens prövning

Hovrätten instämmer helt i tingsrättens bedömning

- att det inte är visat att Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl har ingått muntligt avtal om skatterådgivning med Bengt Borr/Grant Thornton eller att avtal om skatterådgivning har träffats genom uppdraget om biträde vid upprättandet av inkomstdeklarationerna,
- att det däremot är visat att ett sådant avtal har uppkommit genom parternas konkludenta handlande,
- att Grant Thornton är bundet av avtalet som avtalspart,
- att FAR:s allmänna villkor inte är tillämpliga på avtalet och
- att det är visat att Bengt Borr har förklarat Strukturens upplägg och hur betalningarna skulle göras för Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl samt förmedlat kontakten mellan IMS och Primetime.

Med tingsrättens utgång har det inte varit aktuellt att pröva invändningarna om för sen reklamation och preskription. Enligt hovrätten har reklamation skett åtminstone i en skrivelse med yrkanden om ersättning på grund av rådgivningen daterad den 11 mars 2014, dvs. inom tre månader från Skatteverkets omprövningsbeslut. Reklamation har alltså skett inom skälig tid. Av det följer att Magnus Bjurståhls och Rickard Carlssons krav inte heller är preskriberade.

Med dessa utgångspunkter har hovrätten därefter att ta ställning till om Grant Thornton har förfarit oaktsamt och, i så fall, vilken skada detta har orsakat Rickard Carlsson respektive Magnus Bjurståhl, samt om det finns skäl för jämkning på grund av medvällande.

Allmänt om rådgivares aktsamhet

Som tingsrätten har påpekat åligger det en rådgivare med sakkunskap i skattefrågor att belysa en affärs skattekonsekvenser och ge korrekt information om gällande regler (se NJA 1992 s. 243). Rådgivning kan många gånger kräva analys av rättsläget med ett sannolikt utfall. Att en rådgivning innefattar en bedömning som kan ifrågasättas är inte

tillräckligt för skadeståndsansvar. Uppenbart oriktig rådgivning bör dock i regel – på motsvarande sätt som gäller för statens skadeståndsansvar för domstolars bedömning av rätts- och bevisfrågor – anses vårdslös. Oaktsamhetsprövningen ska ta sikte på om rådgivaren har varit tillräckligt omsorgsfull i sin genomgång och analys av rättsläget och saken. Omständigheter som kan vara av betydelse är uppdragets omfattning, de sakliga och rättsliga frågornas komplexitet och svårighetsgrad, den tid uppdragstagaren haft till sitt förfogande, de värden som står på spel och klientens instruktioner. (Se NJA 2019 s. 877 p. 28–30 med hänvisningar.)

Förutom att informationen om gällande regler ska vara korrekt och rådet bygga på en adekvat metod ska rådgivaren upplysa om riskerna med handlandet. Informationskravet är inte konstant utan kan variera beroende på uppdragsgivarens kunskap och frågans komplexitet (jfr NJA 1994 s. 532, 1994 s. 598, 1995 s. 693, 2019 s. 877 p. 29–32 och 2022 s. 354 p. 14). Vid bedömningen av rådgivarens aktsamhet ska uppdragsgivarens medvetenhet om sitt eget risktagande beaktas. På vilket sätt det ska ske får bedömas med hänsyn till omständigheterna i varje enskilt fall (se NJA 2019 s. 877 p. 37 och 39).

Den skadelidande har bevisskyldigheten för de påstådda faktiska omständigheter som läggs till grund för bedömningen av oaktsamheten, medan en rådgivare som påstår att motparten varit medveten om risken har bevisskyldigheten för det (se NJA 2019 s. 877 p. 41).

Grant Thorntons agerande

Det har i målet inte gjorts gällande att det fanns särskilda önskemål från Rickard Carlssons och Magnus Bjurståhls sida som föranledde upplägget med Strukturen. Parterna har överhuvudtaget varit oprecisa i sin beskrivning av vad syftet med Strukturen var. Enligt hovrätten är det dock ett fullt rimligt antagande att upplägget skulle ge ägarna möjlighet att lyfta pengar från IMS utan att betala skatt. Den rådgivning som gavs genom introduktionen av Strukturen hade uppenbara brister objektivt sett. Att ägarna i ett bolag A tillskriver bolaget en tillgång som man överlåter till bolag B, som ägs av ägarna till bolag A genom en utländsk kapitalförsäkring, medför i sig att det uppstår frågetecken när det gäller syftet med åtgärden. När sedan

bolag A betalar bolag B utan adekvat motprestation och medlen oskattade kan tas ut från konton i ett så kallat skatteparadis framstår risken för att åtgärderna ska anses vara lagstridiga – och inte godkännas av Skatteverket – som klart överhängande. Det är genom upplägget inte fråga om att betala så låg skatt som möjligt, utan att inte betala någon skatt alls.

Strukturen för IMS tillkom under 2006 och 2007. Länsrätten i Stockholms län hade emellertid redan den 17 november 2003 underkänt ett liknande upplägg och beslutat att överförda medel skulle beskattas som inkomst av näringsverksamhet. Kammarrätten i Stockholm fastställde den 21 juni 2005 länsrättens dom (mål nr 1132-04 m.fl.). Skatteverket publicerade i sina rättsfallsprotokoll under åren 2005 och 2006 även information om sådana kapitalförsäkringsupplägg.

Mot den angivna bakgrunden är det enligt hovrätten tydligt att det fanns uppenbara risker med Strukturen. Information om att myndigheterna redan hade underkänt sådana förfaranden fanns dessutom på sådana platser där det är rimligt att förvänta sig att en revisionsbyrå som ger professionell skatterådgivning söker efter information och var alltså tillgänglig för Bengt Borr och Grant Thornton vid tiden för Strukturens uppbyggnad. Att under sådana förhållanden introducera upplägget för uppdragsgivarna anser hovrätten utgöra ett klandervärt agerande.

Grant Thornton har hävdad att Bengt Borr har gett information om riskerna med upplägget. Bengt Borr har uppgett att han med all säkerhet har diskuterat risker med Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl då han alltid markerade sin ståndpunkt genom att framhålla att det finns risk i allt man gör. Han har emellertid inte redogjort mer i detalj för när det har skett eller vad han har informerat om. Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl har uppgett att de inte har informerats om riskerna, utan snarare fått veta att upplägget redan använts i andra bolag. Det saknas skriftlig dokumentation om hur rådgivningen har gått till och vilken information som har lämnats i samband med den. Bengt Borr dömdes den 20 maj 2015 av Hovrätten för Västra Sverige för medhjälp till grovt skattebrott begånget 2008, där samma typ av upplägg med samma bolag (Primetime och Victory Life) hade använts. Att Strukturen inte bara innebar ett ekonomiskt utan även straffrättsligt risktagande kan förklara avsaknaden av

dokumentation. I vart fall är det inte visat att rådgivningen har innehållit adekvat information.

Sammanfattningsvis har Grant Thornton, genom att Bengt Borr har varit revisor för IMS, haft god insyn i bolagets verksamhet. Grant Thornton fick även i uppdrag att hjälpa Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl med deklARATIONERNA och sedan att sälja bolaget. Bengt Borr och Grant Thornton har expertkunskap i skattefrågor. Strukturen hade inte tillkommit utan Bengt Borr's råd. Rådgivningen skedde trots att information om att myndigheter underkände den typen av upplägg fanns tillgänglig för honom via sedvanliga informationskanaler. Varken Bengt Borr's rådgivning i sak eller riskinformation till uppdragsgivarna finns dokumenterad och liknande upplägg har i andra fall medfört straffrättsligt ansvar. Det är mot den bakgrunden uppenbart att Bengt Borr's rådgivning i sig har varit vårdslös och utgjort ett avsteg från sedvanlig rådgivning. Med hänsyn till vad som framkommit spelar det i detta avseende enligt hovrätten mindre roll hur Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl har agerat (jfr NJA 2019 s. 877 p. 36–39). Deras betcende och risktagande bör i stället beaktas vid bedömningen av om skadeståndsskyldigheten ska jämkas på grund av medvållande.

Skadan

Vad som ska prövas vid skadebedömningen är om uppdragstagaren har orsakat uppdragsgivaren en viss utgift som denne annars inte skulle ha haft. Om uppdragsgivaren visar att skada uppkommit får skadan anses svara mot utgiften. Om uppdragstagaren i stället gör sannolikt att skadan är mindre, gäller det beloppet. Frågan om uppdragsgivaren har förorsakats ekonomisk förlust måste bedömas utifrån hur förmögenhetsställningen påverkats just genom det oaktsamma handlandet. (Se NJA 2022 s. 354 p. 25–26 med där angivna rättsfall.)

Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl har begärt ersättning motsvarande vad de har fått betala till Skatteverket på grund av eftertaxeringen i form av skatter, räntor och skattetillägg, reducerat med den skatt de hade fått erlægga om de i stället hade betalat skatt med stöd av reglerna för fåmansbolag. Hovrätten anser att Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl har visat att skada uppkommit. Deras skada får anses svara mot den begärda ersättningen. Grant Thornton har inte presenterat något annat sätt att beräkna

skadans storlek eller någon omständighet som gör sannolikt att skadan är mindre. Den felaktiga rådgivningen har enligt hovrätten alltså orsakat Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl skada uppgående till de yrkade beloppen.

Jämkning

Av allmänna skadeståndsrättsliga principer följer att det är möjligt att jämka en ren förmögenhetsskada som orsakats i ett kontraktsförhållande om den skadelidande har varit medvällande till skadan. Skyldigheten att undersöka en rådgivnings rimlighet kan uttryckas i termer av en aktsamhetsnorm eller undersökningsplikt (se Ingvarsson, *Rådgivningsansvar och medvällande*, JT 2002/03 s. 561 f., se särskilt s. 569).

Strukturen har såvitt framkommit inte tillkommit på Rickard Carlssons och Magnus Bjurståhls begäran eller initiativ. De har inte heller på ett adekvat sätt informerats om riskerna. Emellertid måste de ha varit medvetna om att det fanns en risk för att myndigheterna skulle underkänna upplägget i Strukturen.

Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl har ägt ett bolag som bedrivit posthantering. Enligt vad som framförts i målet har bolaget genom effektiva val av underleverantörer och kommunikation kunnat erbjuda kunder snabba leveranstider. Det är i högsta grad oklart vad i posthanteringen som hade kunnat licenseras till något större ekonomiskt värde. Även medlens väg till kapitalförsäkringar framstår som konstruerad. Inte heller har det framkommit något annat rimligt motiv till Strukturen än att den skulle ge ägarna möjlighet att ta ut medel ur bolaget utan att behöva beskatta dessa. Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl har varit medvetna om att de genom de olika kapitalflödena kunde använda sina respektive kort till bankkonton i Luxemburg för att ta ut pengar utan att medlen beskattades. Den enda undersökningsåtgärd som de vidtog var att fråga Bengt Borr om tillåtligheten varpå denne svarade att andra bolag gjorde på det sättet. Både Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl hade vid tiden för uppbyggnaden av Strukturen flera års erfarenhet av att driva bolag och måste ha varit medvetna om att uttag ur bolag beskattas och att det fanns en påtaglig risk för att upplägget skulle underkännas av myndigheterna. Enligt hovrätten har de genom sitt agerande varit medvällande till skadan i sådan grad att skadeståndet ska jämkas till noll kronor.

Sammanfattningsvis ändrar hovrätten inte tingsrättens domslut, men ogillar käromålet med hänsyn till jämkning på grund av medvällande i stället för att det inte förelegat någon skadeståndsgrundande oaktsamhet.

Rättegångskostnader

Som förlorande part ska Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl ersätta Grant Thorntons rättegångskostnader.

Grant Thornton har i hovrätten uppgett att yrkade belopp i tingsrätten för eget arbete avsåg det arbete som Grant Thorntons chefsjurist lade ned på möten med ombudet samt genomläsning av stämningsansökan och andra handlingar i målet. Enligt Grant Thornton uppgavs detta även i tingsrätten. Motpartsombudet har uppgett att han inte minns att uppgifterna gavs vid förhandlingen i tingsrätten.

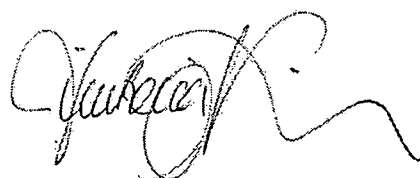
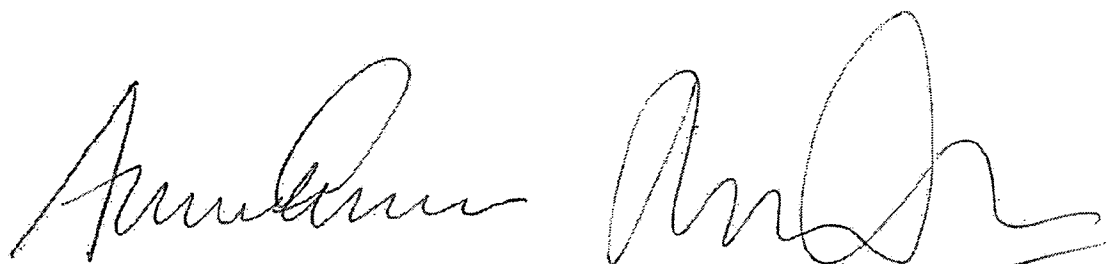
Hovrätten konstaterar att det utifrån vad som framgår av tingsrättens domskäl och huvudförhandlingsprotokoll kan ifrågasättas om Grant Thornton i tingsrätten har uppgett vad det egna arbetet skulle ha bestått i. Det är emellertid inte uteslutet för en part att komplettera underlaget för anspråket för rättegångskostnader i högre instans (jfr NJA 1997 s. 85). Hovrätten har därför att pröva anspråkets skälighet och huruvida kostnaden varit skäligen påkallad för tillvaratagande av Grant Thorntons rätt utifrån de uppgifter som har lämnats.

Det egna arbete som ersättning har begärts för rör endast juridiskt arbete kopplat till rättegångens förberedande och utförande, vilket är en grundförutsättning för rätt till ersättning (se NJA II 1943 s. 235). Det får anses naturligt att en part som har juridisk kompetens använder den i samband med en rättegång. Att bolagets chefsjurist har läst handlingar i målet och varit i kontakt med ombudet på grund av rättegången är enligt hovrätten en kostnad som varit skäligen påkallad för tillvaratagande av Grant Thorntons rätt. Det yrkade beloppet om 15 600 kr är skäligt. Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson ska ersätta Grant Thornton för den kostnaden och tingsrättens dom ändras i den delen.

Grant Thorntons yrkande om rättegångskostnader i hovrätten för ombudsarvode och eget arbete är skäligt och ska ersättas.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B

Överklagande senast 2023-05-16



I avgörandet har deltagit hovrättsråden Anna Erman, Therese Linderöth, referent, och Erik Tiberger samt tf. hovrättsassessorn Viktoria Nilsson.



STOCKHOLMS TINGSRÄTT
Avdelning 3

DOM
2021-03-01
Meddelad i
Stockholm

Mål nr
T 10984-19

PARTER

Kärande

1. Magnus Bjurståhl, 19670620-4333
Oxievägen 24
245 38 Staffanstorp

2. Rickard Carlsson, 19631206-1499
Per Lokföräres Gränd 2
239 35 Skanör

Ombud för 1 och 2: Advokat Raymond Nordin Morard
Adacta Advokatbyrå AB
Kalendegatan 7
211 35 Malmö

Svarande

Grant Thornton Sweden AB, 556356-9382
Box 7623
103 94 Stockholm

Ombud: Advokaterna Carl Norén och Maria Sivertsson
Kastell Advokatbyrå AB
Box 7169
103 88 Stockholm

DOMSLUT

1. Käromålet ogillas.
 2. Magnus Bjurståhl och Rickard Carlsson ska solidariskt ersätta Grant Thornton Sweden AB:s rättegångskostnader med 520 112 kr, varav 520 000 kr avser ombudsarvode, jämte ränta enligt 6 § räntelagen från denna dag till dess full betalning sker.
-

Dok.Id 2319659

Postadress
Box 8307
104 20 Stockholm

Besöksadress
Scheelegatan 7

Telefon
08-561 652 70

E-post:
stockholms.tingsratt.avdelning3@dom.se
www.stockholmstingsratt.se

Telefax

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00–16:00

BAKGRUND

Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl (Kärandena) ägde under åren 2005–2008 hälften vardera av aktierna i IMS Europe AB (IMS), vars verksamhet i huvudsak var inriktad på posthantering. Från den 2 maj 2005 till den 31 maj 2008 var Bengt Borr registrerad som bolagets revisor. I samband med att Bengt Borr blev IMS revisor ställde Grant Thornton Sweden AB (Grant Thornton) den 14 juli 2005 ut ett brev till IMS om villkoren för uppdraget. Bengt Borr var delägare och anställd i Grant Thornton.

Under i huvudsak åren 2006 och 2007 upprättades en skattemässig struktur för IMS (Strukturen) enligt följande. Den 15 april 2006 träffade IMS och det engelska bolaget Primetime Industries Ltd (Primetime) ett licensavtal (Licensavtalet). Licensavtalet undertecknades av Kärandena för IMS räkning. Avtalet avsåg ett posthanteringssystem som IMS skulle erlägga licensavgifter för enligt en viss procentsats av bolagets omsättning, betalningar som senare också gjordes. Kärandena var i sin tur delägare i Primetime genom varsin utländsk kapitalförsäkring meddelad av Victory Life & Pension Assurance Co Ltd (Victory Life). Kapitalförsäkringarna hade rätt till vinsten avseende rättigheterna, dvs. royaltybetalningarna till Primetime minskat med kostnaderna. Genom upplägget kunde vinsterna i Primetime med anledning av royaltybetalningarna slussas till Victory Life och kapitalförsäkringarna. Kärandena lyfte sedan utdelning ur kapitalförsäkringarna, som överfördes till bankkonton utomlands som Kärandena hade tillgång till via varsitt bankkort.

I början av 2007 påbörjades en diskussion om en överlåtelse av IMS. För rådgivning kring företagsöverlåtelsen anlätde Kärandena Grant Thornton. Grant Thornton bekräftade uppdraget den 16 augusti 2007.

Under 2008 och 2009 hade Grant Thornton även ett uppdrag att bistå Kärandena vid upprättandet av deras inkomstdeklarationer för taxeringsåren 2007 respektive 2008. Uppdraget bekräftades genom varsitt brev till Kärandena utställda den 9 juni 2008 respektive den 18 maj 2009.

Kärandena sålde sina aktier i IMS till Swiss Post International Sweden AB (Swiss Post) den 18 januari 2008. Kärandena hade inför försäljningen överlåtit sina aktier i IMS till varsitt holdingbolag. På Swiss Posts begäran avslutades Licensavtalet. Grant Thornton var även behjälpligt med det förfarandet. Den 1 januari 2009 upplöstes IMS efter en fusion med Swiss Post. Swiss Post ändrade sedan namn till Asendia Nordic AB (Asendia).

Grant Thorntons arvode för rådgivningen vid företagsöverlåtelsen uppgick till ca 250 000 kr. För övrig rådgivning uppgick arvodet under åren i vart fall till 175 000 kr.

Den 18 december 2013 underkände Skatteverket Strukturen i sitt omprövningsbeslut. Enligt Skatteverket utgjorde Licensavtalet ett skenavtal då det saknades motprestationer till IMS motsvarande royaltybetalningarna. Betalningarna sågs därmed som föräckt lön till Kärandena. Skatteverket beslutade att eftertaxera Kärandena samt påföra dem ränta och skattetillägg. Skatteverket beslutade också att påföra IMS skattetillägg samt arbetsgivaravgifter för oredovisad lön.

För taxeringsåret 2008 (inkomstår 2007) fick Kärandena sina inkomster uppskrivna med 912 100 kr vardera, vilket resulterade i ytterligare skatter och avgifter, skattetillägg samt ränta för Rickard Carlssons del till ett sammanlagt belopp om 726 652 kr och för Magnus Bjurståhls del till ett belopp om 768 724 kr.

För taxeringsåret 2009 (inkomstår 2008) fick Kärandena sina inkomster uppskrivna med 1 433 100 kr vardera, vilket resulterade i ytterligare skatter och avgifter, skattetillägg samt ränta för Rickard Carlssons del till ett sammanlagt belopp om 1 156 444 kr och för Magnus Bjurståhls del till ett belopp om 1 177 928 kr.

Kärandena överklagade Skatteverkets beslut till förvaltningsrätten och kammarrätten, som inte gjorde någon annan bedömning än Skatteverket.

I december 2015 träffade Kärandena ett förlikningsavtal om att utge 809 458 kr vardera till Swiss Post med anledning av de krav som Swiss Post framställt för kostnader som uppkommit för IMS efter Skatteverkets beslut. Anledningen till Swiss Posts krav var en garantibestämmelse i överlåtelseavtalet där Kärandena hade intygat att alla IMS skatter var betalda.

Twisten i målet rör huruvida Grant Thornton är skadeståndsskyldigt gentemot Kärandena för de skatter och avgifter som de i efterhand personligen blivit påförda samt för de kostnader som uppstått genom förlikningslikviden.

YRKANDEN OCH INSTÄLLNING

Rickard Carlsson har yrkat att tingsrätten ska förplikta Grant Thornton att till honom utge ett belopp om 1 414 056 kr.

Magnus Bjurståhl har yrkat att tingsrätten ska förplikta Grant Thornton att till honom utge ett belopp om 1 477 612 kr.

På respektive kapitalbelopp har ränta yrkats enligt 6 § räntelagen *i första hand* från den 27 januari 2014, *i andra hand* från den 10 april 2014, *i tredje hand* från den 11 februari 2019 och *i sista hand* från dagen för delgivning av stämningsansökan, dvs. den 4 november 2019, allt till dess full betalning sker.

Kärandena har vidare yrkat att tingsrätten ska förplikta Grant Thornton att till dem utge ett belopp om 809 458 kr vardera, jämte ränta enligt 6 § räntelagen *i första hand* från den 10 april 2014, *i andra hand* från den 16 december 2015, *i tredje hand* från den 11 februari 2019 och *i sista hand* från dagen för delgivning av stämningsansökan, dvs. den 4 november 2019, allt till dess full betalning sker.

Grant Thornton har bestritt samtliga yrkanden. Bolaget har inte vitsordat något belopp som skäligt. Räkna på yrkade belopp enligt 6 § räntelagen från dagen för delgivning av stämningsansökan har vitsordats som skäligt i och för sig.

Parterna har yrkat ersättning för sina respektive rättegångskostnader.

GRUNDER M.M.

Kärandena

Förstahandsgrunden - skadestånd på grund av brott i tjänsten

Bengt Borr har begått brott i tjänsten och därigenom vållat Kärandena ren förmögenhetsskada, som Grant Thornton på grund av sitt principalansvar är skyldigt att ersätta.

Bengt Borr har gett Kärandena rådgivning om Strukturen och vidtagit åtgärder för att få Strukturen på plats. Närmare rör det sig om följande rådgivning och åtgärder.

Bengt Borr har under möten förklarat Strukturens upplägg för Kärandena och instruerat Kärandena att underteckna Licensavtalet för IMS räkning. Han har också öppnat alternativt tillhandahållit bankkonton i Luxemburg. Vidare har han förmedlat kontakten mellan IMS och Primetime samt gett Kärandena instruktioner om hur betalningar till Victory Life och Primetime skulle gå till. Rådgivningen och åtgärderna påbörjades under våren 2006 och pågick under nästan hela året. Strukturen var helt på plats i december 2006. I samband med att Kärandena skulle underteckna överlåtelseavtalet avseende IMS har Bengt Borr den 18 januari 2008 även lämnat råd till Kärandena angående garantin i avtalet om att IMS skatter var till fullo betalda. Bengt Borr intygade att det inte var något problem på grund av Strukturen och att Kärandena kunde skriva under garantin.

Kärandena har inte fått rådgivning om Strukturen av någon annan än Bengt Borr. Vid ett tillfälle har Kärandena dock haft kontakt med en person vid namn Lars Johansson. Han kom till IMS kontor och hjälpte Kärandena med att fylla i ansökningsblanketten till kapitalförsäkringarna.

Bengt Borr's agerande utgör medhjälp till skattebrott, medhjälp till grovt skattebrott, medhjälp till vårdslös skatteuppgift alternativt vårdslöst biträde enligt 2 § lagen (1985:354) om förbud mot juridiskt eller ekonomiskt biträde i vissa fall.

Bengt Borr har känt till, eller i vart fall borde ha känt till, att ett upplägg motsvarande Strukturen skulle komma att underkännas skatterättsligt. Det framgår av Skatteverkets ställningstagande från år 2006 och Kammarrätten i Stockholms dom den 21 juni 2005 i mål nr 1132-04 m.fl.

De subjektiva rekvisiten är vidare uppfyllda mot bakgrund av att Bengt Borr i Hovrätten för Västra Sveriges dom den 20 maj 2015 i mål nr B 3329-14 dömdes för medhjälp till grovt skattebrott för ett snarlikt skatteupplägg. Bengt Borr bedömdes bland annat ha gett rådgivning om tecknande av en kapitalförsäkring i Victory Life och hur betalning för licensrättigheter skulle överföras till kapitalförsäkringen. Tingsrätten underströk att det var uteslutet att Bengt Borr, i egenskap av kvalificerad ekonomisk rådgivare, inte skulle ha insett att betalningarna för licensrättigheterna var att betrakta som lön.

Då Bengt Borr har utfört den brottsliga gärningen i tjänsten hos Grant Thornton är bolaget enligt 3 kap. 1 § skadeståndslagen skyldigt att ersätta skadan.

Andrahandsgrunden - skadeståndsansvar på kontraktsrättslig grund

För det fall tingsrätten skulle finna att Kärandena inte har rätt till skadestånd på grund av Grant Thorntons principalansvar har skada i vart fall vållats i ett kontraktsförhållande mellan Kärandena och Grant Thornton.

Kärandena och Grant Thornton, genom Bengt Borr, träffade våren 2006 ett muntligt avtal om skatterådgivning. En del av det muntliga avtalet utgjordes av ett avtal om upprättande av Kärandenas samt IMS inkomstdeklarationer för år 2007 och 2008. Uppdraget innefattade rådgivning kring upprättandet av deklARATIONERNA. I vart fall har ett självständigt avtal avseende rådgivning kring upprättande av inkomstdeklarationerna ingåtts i samband med att Grant Thornton tillställde Kärandena skrivelserna den 9 juni 2008 och den 18 maj 2009.

Genom avtalet blev Bengt Borr, i egenskap av anställd hos Grant Thornton, utsedd till revisor och ekonomisk rådgivare åt IMS och dess ägare Kärandena.

Under alla förhållanden har Kärandena och Grant Thornton ingått ett avtal om skatterådgivning konkludent. Kärandena har haft omfattande kontakter med Bengt Borr angående Strukturen och har inte anlitat några andra rådgivare. Det måste därför ha stått klart för Bengt Borr och Grant Thornton att Kärandena uppfattat det som att Grant Thornton genom Bengt Borr lämnat rådgivning till dem angående Strukturen. Om Grant Thornton haft en annan uppfattning har bolaget varit skyldigt att upplysa Kärandena om att så var fallet. Då så inte skett, har ett uppdragsförhållande uppkommit mellan Kärandena och Grant Thornton.

Den rådgivning och de åtgärder som Bengt Borr vidtagit, återgivna under förstahandsgrunden, har varit vårdslösa eftersom Grant Thornton genom Bengt Borr föreslagit ett skatteupplägg som inte var förenligt med gällande skattelagstiftning. Grant Thornton har inom ramen för uppdraget haft en skyldighet att upplysa om riskerna med Strukturen, vilket bolaget underlåtit. Bengt Borr och Grant Thornton kände även till, eller i vart fall borde ha känt till, att ett upplägg motsvarande Strukturen skulle komma att underkännas skatterettsligt, eller att det i vart fall förelåg en betydande risk för att så var fallet genom Skatteverkets ställningstagande och kammarrättens dom.

Då parterna haft ett avtal om skatterådgivning och Grant Thornton genom vårdslöshet har vållat Kärandena skada är Grant Thornton skyldigt att ersätta skadan.

Det alternativa händelseförloppet

För det fall Kärandena erhållit korrekt skatterådgivning från Grant Thornton, hade de drivit verksamheten och låtit medlen vara kvar i IMS under åren 2006 och 2007 och därefter låtit de intjänade vinstmedlen delas ut till sina holdingbolag inför försäljningen, alternativt justerat köpeskillingen för aktierna i motsvarande mån.

Deras aktier i holdingbolagen hade varit att betrakta som kvalificerade andelar och de hade därför kunnat tillämpa fåmansreglerna i 57 kap. inkomstskattelagen. Genom tillämpningen av reglerna hade Kärandena delat ut vinstmedlen över tid genom att varje år dela ut en vinst motsvarande årets gränsbelopp, dvs. motsvarande summan av respektive inkomstårs gränsbelopp och eventuellt sparad utdelningsutrymme. Eftersom holdingbolagen inte innehöll något sparad utdelningsutrymme hade gränsbeloppet motsvarat varje års gränsbelopp, som vid denna period uppgick till två inkomstbasbelopp. Skattesatsen för beloppen hade därmed motsvarat 20 procent i inkomstslaget kapital istället för de procentsatser som följer av att beloppen togs upp i inkomstslaget tjänst.

Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl hade därför betalat 20 procent på 912 000 kr respektive 1 433 100 kr i skatt. De yrkade beloppen motsvarar mellanskillnaden mellan nu betalda skatter och avgifter och den skatt som skulle ha utgått vid utdelning enligt fåmansreglerna.

Under alla förhållanden skulle Kärandena ha tillämpat den s.k. 5:25-regeln. Regeln baseras på att en andel i ett fåmansföretag upphör att vara kvalificerad fem beskattningsår efter att bolaget upphört att vara ett fåmansföretag vartefter sparade vinstmedel kan tas ut till en skattesats om 25 procent.

Under åren 2008–2013 hade Kärandena därför låtit holdingbolagen vara passiva och gjort utdelningar enligt fåmansreglernas gränsbelopp enligt ovan. Därefter hade de tagit ut återstående vinstmedel enligt 5:25-regeln till en skattesats om 25 procent.

Uttag enligt varje års gränsbelopp under den aktuella perioden hade uppgått till sammanlagt 760 225 kr, som därmed skulle ha beskattats med 20 procent. Resterande belopp skulle ha uppburits till 25-procentig beskattning. Deras skattekostnad i ett alternativt händelseförlopp skulle således under inga omständigheter ha överstigit 548 288,75 kr.

För förlikningslikviden hade följande gällt. Om Kärandena istället för Struktura hade använt fåmansreglerna även avseende IMS hade några arbetsgivaravgifter eller liknande inte påförts IMS i efterhand. Det hade därmed inte funnits något krav från Asendia mot Kärandena, varför skadan uppgår till hela förlikningslikviden.

Räntans beräkning

Skadan har uppstått då de av Skatteverket krävda beloppen förfallit till betalning på skattekontot, dvs. den 27 januari 2014, varför ränta enligt 4 § femte stycket räntelagen ska utgå från detta datum. I vart fall ska ränta utgå trettio dagar efter att Grant Thornton tillställdes kravbrev med begäran om ersättning med anledning av skadan, dvs. från den 10 april 2014 eller som senast från den 11 februari 2019. Under alla omständigheter ska ränta utgå från dagen för delgivning av stämningsansökan. Vad avser yrkandet om ränta från den 16 december 2015 grundas detta i att betalningen enligt förlikningsavtalet skulle ske senast detta datum.

Grant Thornton

Grant Thornton har inget principalansvar för någon brottslig gärning

Det bestrids att Bengt Borr har gett den rådgivning och genomfört de åtgärder som påstås. Strukturen har visserligen diskuterats av Kärandena och Bengt Borr, men Bengt Borr har inte förklarat Strukturens upplägg för Kärandena. I samband med diskussionen om Strukturen har Bengt Borr dessutom sagt till Kärandena att upplägget utgjorde skatteplanering och varnat för eventuella skattekonsekvenser. Vidare ansvarar Grant Thornton inte för eventuell rådgivning som kan ha getts av andra personer, såsom Lars Johansson.

Om tingsrätten skulle komma fram till att Bengt Borr vidtagit de påstådda åtgärderna bestrids det att rådgivningen och åtgärderna utgör någon brottslig gärning.

Det bestrids även att Bengt Borr har utfört dessa i tjänsten. Rådgivningen och åtgärderna har inte haft ett nära samband med hans anställning i Grant Thornton och Grant Thornton har inte haft möjlighet att övervaka eller hindra honom i hans agerande.

Under alla förhållanden ska något skadestånd inte utgå eftersom Kärandena inte tillhör den skyddsvärda kretsen för de straffbestämmelser som åberopats. Det är Kärandenas egna straffbelagda gärningar som har främjats.

Kärandena har även haft att framställa en reklamation till Grant Thornton. Reklamationen borde ha skett kort tid efter de påstådda brottsliga gärningarna, men någon giltig reklamation har inte skett.

Grant Thornton och Kärandena har inte träffat något avtal om skatterådgivning

Det bestrids att Kärandena och Grant Thornton har ingått ett avtal om skatterådgivning, vare sig muntligen, genom deklarationsuppdraget, konkludent eller genom Bengt Borrs revisionsuppdrag.

Uppdraget med att upprätta Kärandenas inkomstdeklarationer för taxeringsåren 2008 och 2009 innebar endast en ren sammanställning av de uppgifter som Kärandena lämnat utan att Grant Thornton haft något ansvar för innehållet i dessa.

Bengt Borr var personligt vald, genom beslutet på bolagsstämman, som revisor i IMS. Bengt Borrs revisionsuppdrag och övriga ageranden i förhållande till IMS innebär inte att något avtalsförhållande uppkommit mellan Kärandena och Grant Thornton.

FAR:s allmänna villkor ska tillämpas

För det fall tingsrätten kommer fram till att det förelegat ett avtal om skatterådgivning mellan Kärandena och Grant Thornton har uppdragsbekräftelsen av överlåtelseuppdraget varit tillämpligt på avtalet. Enligt denna gäller FAR:s allmänna villkor 2006:1 (Allmänna villkoren).

Enligt punkten 5 i de Allmänna villkoren blir revisionsbyrån, dvs. i detta fall Grant Thornton, inte ansvarig för ett muntligt råd förrän svaret eller kommentaren bekräftats skriftligen. Kärandena har inte bett om eller fått eventuella råd skriftligen, varför Grant Thornton inte har något ansvar för rådet.

Kärandena har enligt punkten 13.6 i de Allmänna villkoren haft att skriftligen reklamera fel i utförandet inom skälig tid samt skriftligen framställa skadeståndskrav inom tolv månader från reklamationsstillfället. Kärandena har inte reklamerat förrän den 21 oktober 2019, vilket är för sent. Innan dess har Kärandena inte reklamerat skriftligen

eller gett in någon reklamation med tillräckligt tydliga uppgifter om felets eller bristens art och omfattning.

Enligt punkten 13.5 i de Allmänna villkoren är Grant Thorntons ersättningsansvar dessutom begränsat till antingen det dubbla arvudet för utfört uppdrag eller tio prisbasbelopp enligt vad som utgjorde prisbasbeloppet när parterna ingick avtal.

Skadan med anledning av förlikningsavtalet är en indirekt skada eller följdskada som Grant Thornton enligt punkten 13.4 i villkoren inte är ansvarigt för.

Åtgärderna och rådgivningen har inte varit vårdslösa

Det bestrids att den påstådda rådgivningen och åtgärderna har varit vårdslösa eller i vart fall att de varit så vårdslösa att det grundar skadeståndsskyldighet.

Bengt Borr och Grant Thornton kände varken till eller borde ha känt till att ett upplägg motsvarande Strukturen skulle komma att underkännas skatterättslig eller att det förelåg någon betydande risk för detta i och med Skatteverkets ställningstagande och kammarrättens dom.

Vid bedömningen av om rådgivningen och åtgärderna varit vårdslösa ska dessutom Kärändenas egna agerande och riskbenägenhet beaktas.

Kärändena har själva bidragit till händelseförloppet genom att underteckna Licensavtalet, som var ett skenavtal. Avtalet ingicks inte på anmodan av Bengt Borr. Magnus Bjurståhl har självständigt gett IMS ekonomiansvariga i uppdrag att genomföra betalningarna till Primetime. Kärändena har vidare haft en strävan att minimera sina skattekostnader genom skatteplanering, något som alltid är förknippat med betydande risker. Bengt Borr har vid diskussionen om Strukturen uppgett att upplägget utgjorde skatteplanering och då varnat för eventuella skattekonsekvenser.

Något skatteråd har inte formaliserats i en sedvanlig skatte-PM. Kärandena borde ha förstått att en sådan översiktlig information som påstås i målet inte utan vidare kan läggas till grund för beslut. Kärandena borde därför ha inhämtat ett fullständigt skatteråd med en utförlig bedömning från en skatterättslig expert. Om Bengt Borr ska anses ha lämnat ett slutligt skatteråd om vissa skatterättsliga konsekvenser till Kärandena borde de därmed ha bett Bengt Borr eller någon annan på Grant Thornton att bekräfta dessa skriftligen.

Kärandena har därtill betydande erfarenhet av avancerad skatteplanering. Rickard Carlsson har varit ägare av ett cypriotiskt bolag (Armoland Holdings Ltd.) som i sin tur ägde aktierna i det svenska bolaget Evolution&Development Richard Carlsson AB. Rickard Carlsson har varit skriven i Thailand och deklarerat med utgångspunkt i begränsad skattskyldighet i Sverige på grund av dubbelbeskattningsavtalet med Thailand. Magnus Bjurståhl har i vart fall haft planer på att flytta till Spanien och då övervägt hur utdelningar från hans bolag skulle göras så skattemässigt fördelaktiga som möjligt med hänsyn till dubbelbeskattningsavtalet med Spanien. Vidare sålde Kärandena av skatteplaneringsskäl sina aktier i IMS till varsitt nyregistrerat holdingbolag inför överlåtelsen av aktierna i IMS till Swiss Post. Omständigheterna visar sammantaget att Kärandena har varit beredda att ta betydande risker när det gällde skatteplanering och särskilt i samband med den nu aktuella skatterättsliga strukturen.

Det alternativa händelseförloppet

Grant Thornton bestrider att utdelning hade kunnat ske till en beskattning om 20 procent enligt inkomstskattelagens fämansregler. Även det alternativa händelseförloppet innefattande 5:25-regeln bestrids.

Utdelning enligt fämansreglerna hade krävt att Kärandena haft ett sparat gränsbelopp, dvs. att det fanns medel i IMS att ta ut. Det alternativa händelseförloppet som Kärandena gör gällande innebär att Kärandena över tid skulle ha delat ut en vinst motsvarande varje års gränsbelopp. Det sammanlagda beloppet som skulle ha delats ut från

och med inkomståret 2008 uppgår till 2 345 100 kr vardera, vilket motsvarar summan av vad Rickard Carlsson respektive Magnus Bjurståhl fick sina inkomster uppskrivna med för de båda taxeringsåren. Vid löpande utdelning av varje års gränsbelopp skulle Kärandena inte ens år 2020 fått tillgång till det sammanlagda beloppet. Det framstår som osannolikt att Kärandena år 2007 skulle ha skatteplanerat för utdelningar 15 år i framtiden.

Då Grant Thorntons inställning är att fåmansreglerna inte hade varit tillämpliga hade samma skatter och avgifter utgått vid ett alternativt händelseförlopp. Även räntan hade utgått med samma belopp. Om tingsrätten skulle komma fram till att fåmansreglerna hade kunnat tillämpas vitsordas dock att de räntekostnader som görs gällande inte hade utgått vid ett alternativt händelseförlopp. Vidare vitsordas att Kärandena i ett alternativt händelseförlopp inte hade påförts skattetillägg.

Avseende förlikningslikviden påstås skadan uppkommit som ett led i att Kärandena åtog sig en garantiförbindelse i samband med aktieöverlåtelsen. Det föreligger inte adekvat kausalitet mellan det påstått oaktsamma alternativt brottsliga agerandet och skadan som uppkommit i och med förlikningsavtalet. Det kan inte vara förutsebart för den som lämnat rådgivning att den skadelidande ska ingå en garantiförbindelse av detta slag.

Med hänvisning till samma omständigheter som gjorts gällande vid bedömningen av Kärandenas eget risktagande ska beloppen under alla omständigheter jämkas till noll på grund av Kärandenas medvållande.

Fordran är preskriberad

Kärandena har först genom ett brev den 15 januari 2019 gjort gällande att Grant Thornton var skadeståndsskyldig på grund av brott. Denna framställan har gjorts mer än tio år efter att de påstådda brottsliga gärningarna ägt rum. Anspråket är därför preskriberat.

För det fall tingsrätten kommer fram till att Grant Thornton har ett skadeståndsansvar på kontraktuell grund görs gällande att Kärandena först genom kompletteringen av stämmingsansökan den 21 oktober 2019 påstått att det förelåg ett avtalsförhållande mellan Kärandena och Grant Thornton som föranleder skadeståndsansvar. Framställan har gjorts mer än tio år efter att de påstådda oaktsamma gärningarna ägt rum, varför preskription har inträtt även här.

Kärandena (replik)

Det bestrids att Kärandena själva har tagit risker på sådant sätt att detta innebär att rådgivningen och åtgärderna inte har varit vårdslösa. Kärandena har inte heller varit medvällande till skadan på sådant sätt att skadeståndet ska jämkas.

Kärandena har inte aktivt deltagit i ett upplägg för att undgå skatt utan bara frågat om råd för att minska sin skattekostnad. Kärandena har inte i något skede gett uttryck för att vilja testa gränserna för det tillåtna eller på annat sätt ta några risker. De har inte heller blivit upplysta av Bengt Borr eller Grant Thornton om att Strukturen skulle riskera att underkännas av Skatteverket eller medföra några andra risker. Tvärtom fick de höra att det var ett etablerat förfarande som användes av många andra. Det bestrids att Kärandena har betydande erfarenhet av skatteplanering eller skatterätt. Kärandena använde sig av holdingbolagen på Grant Thorntons inrådan. Flytten till Thailand betingades av hälsoskäl och inte efter någon strävan efter skattelättnader. Rickard Carlsson konsulterade dock Setterwalls advokatbyrå för rådgivning kring hur han skulle hantera utflyttningen skatterättsligt. Han fick då rådet att starta ett bolag på Cypern, vilket han följde. För Magnus Bjurståhls del är det i och för sig riktigt att han övervägt att förvärva ett boende i Spanien och ställt frågor kring huruvida längre vistelser där skulle kunna komma att påverka hans beskattning. Det har emellertid inte varit fråga om att planera en utflytt till Spanien i skatteminskningssyfte.

Det bestrids att de Allmänna villkoren utgör avtalsinnehåll. Om tingsrätten skulle komma fram till att villkoren gäller mellan parterna så framgår det av punkten 13.5 i villkoren att begränsningen av Grant Thorntons ersättningsansvar inte gäller då skadan orsakats genom uppsåt eller av grov vårdslöshet.

Kärandena har reklamerat i tid. Reklamationen gjordes vid ett möte den 17 oktober 2013. Vid mötet deltog Kärandena, tidigare anlitade ombudet Pontus Bergman samt Peter Resborn, Lars Gren och Rikard Julin från Grant Thornton. Under mötet redogjorde Kärandena för de frågor som de fått från Skatteverket angående Strukturen och att Asendia underrättat dem om att Skatteverket ställt motsvarande frågor till IMS. Kärandena meddelade att de hade för avsikt att kräva Grant Thornton på betalning för det som Skatteverket och Asendia skulle komma att kräva av Kärandena.

I vart fall har reklamation skett den 6 november 2013 genom att Grant Thornton tillställdes ett brev från Pontus Bergman, i vilket gjordes gällande att Grant Thornton lämnat felaktig rådgivning. Reklamation har också skett den 5 februari 2014 då Grant Thornton tillställdes en skrivelse med kopior av Skatteverkets beslut avseende Kärandena och IMS. Av skrivelsen framgår att Bengt Borr lämnat felaktig rådgivning. Kärandena har dessutom den 11 mars 2014 tillställt Grant Thornton ett kravbrev. Av brevet framgår bland annat att Kärandena begär ersättning för den ekonomiska skada de lidit på grund av lämnad rådgivning. Skrivelsen innehåller en utförlig beskrivning av det händelseförlopp som ligger till grund för deras krav.

Vid samma tidpunkter har även ett preskriptionsavbrott skett. Samtliga skrivelser innehåller uppgifter om det huvudsakliga händelseförloppet, vilket är tillräckligt för att det ska utgöra ett preskriptionsavbrytande meddelande.

UTREDNINGEN

På Kärändenas begäran har partsförhör under sanningsförsäkran hållits med Rickard Carlsson och Magnus Bjurståhl. På Grant Thorntons begäran har vittnesförhör hållits med Bengt Borr. Båda parter har åberopat skriftlig bevisning.

DOMSKÄL

Skadeståndsansvar på grund av brott i tjänsten

Enligt 3 kap. 1 § skadeståndslagen ska arbetsgivaren ersätta ren förmögenhetsskada som arbetstagaren i tjänsten vållar genom brott. För att en arbetsgivare ska ha ett skadeståndsansvar för en ekonomisk skada som inte har något samband med person- eller sakskada krävs således en brottslig gärning. Huvudregeln är att den som gör gällande en ansvarsgrundande handling eller underlåtenhet har bevisbördan för detta. Kärändena har därför att styrka att förutsättningarna för ett principalansvar föreligger.

För att ett brott ska vara begånget krävs att det objektivt sett föreligger en brottslig gärning, dvs. att handlandet faller in under en brottsbeskrivning i brottsbalken eller i annan lagstiftning. För att en gärning ska vara straffbar krävs vidare att handlingen begåtts uppsåtligen eller, om det angetts som tillräckligt i brottsbeskrivningen, av oaktsamhet. En förutsättning för att pröva om brott har begåtts är därför att det tillräckligt tydligt har angetts vilka omständigheter som läggs den utpekade gärningsmannen till last. Omständigheterna ska motsvara de rättsfakta som konstituerar den brottsliga gärningen.

Kärändena har påstått att Bengt Borr's agerande är att bedöma som medhjälp till skattebrott av normalgraden alternativt till grovt skattebrott, medhjälp till vårdslös skatteuppgift eller i vart fall vårdslöst biträde enligt 2 § lagen om förbud mot juridiskt eller ekonomiskt biträde i vissa fall.

Ett medverkansansvar förutsätter att någon annans brottsliga gärning har främjats. För medhjälp till skattebrott eller vårdslös skatteuppgift krävs således ett främjande av någon annans oriktiga skatteuppgift. Den andras agerande måste dessutom ha gett upphov till en fara för att skatt skulle komma att undandras det allmänna eller felaktigt tillgodoräknas eller återbetalas. Även brottet vårdslöst biträde förutsätter ett främjande av någon annans brottsliga gärning. Det brottet avser sådana fall då det främjade brottet förutsätter uppsåt men då det inte finns någon oaktsam variant av samma gärning.

Kärandena har inte angett vems brottsliga gärning som Bengt Borr ska ha främjat, vad den oriktiga uppgiften består i eller närmare redogjort för hur Bengt Borrs påstådda ageranden har främjat den brottsliga gärningen. För vårdslös rådgivning har endast konkretiserats att det skulle avse ett oaktsamt främjande av en gärning som är att bedöma som skattebrott men som inte omfattas av rekvisiten för vårdslös skatteuppgift. Att det skulle vara fråga om Kärandenas egna brottsliga agerande har tillbakavisats. Inte heller medverkansobjektet för brottet vårdslöst biträde har konkretiserats i sådan mån att det är möjligt att göra någon bedömning. Vid sådana förhållanden anser tingsrätten att Kärandena varken i tillräcklig utsträckning har åberopat omständigheter som konstituerar brottslig gärning eller förmått styrka att Bengt Borr gjort sig skyldig till något av de påstådda brotten.

Tingsrätten vill framhålla att, även om tingsrätten skulle ha funnit att Bengt Borr hade gjort sig skyldig till brott, detta ändå inte skulle ha inneburit att Grant Thornton nödvändigtvis blivit skyldigt att ersätta skadan. För skadestånd på grund av brott krävs nämligen att den skadelidande dessutom omfattas av ett sådant intresse som det aktuella straffbudet avser att skydda (se prop. 1972:5 s. 160, NJA 1995 s. 269 och Hellner & Radetzki, Skadeståndsrätt, 10 uppl., s. 84 ff.).

När det gäller skattebrottens skyddsintresse uttalas i förarbetena att brotten närmast är att uppfatta som en typ av förmögenhetsbrott och att straffbestämmelserna i första hand bör ta sikte på att skydda det allmänna mot den förmögenhetsskada som kan uppstå om skatten eller avgiften blir för lågt beräknad på grund av den oriktiga uppgiften.

Att Kärandena skulle kunna komma i fråga som ersättningsberättigade vid skattebrottslighet är därmed i det närmaste uteslutet. Detsamma gäller för brottet vårdslöst biträde, vars syfte är att på ett samhälleligt plan komma till rätta med ekonomisk brottslighet och oseriös rådgivning (se prop. 1983/84:90 s. 9 f.).

Sammantaget innebär det sagda att Kärandena inte har rätt till skadestånd på den i första hand åberopade grunden.

Skadestånd på kontraktuell grund

Avtalsförhållandet

Kärandena har i andra hand gjort gällande att de av vårdslöshet har vållats ekonomisk skada i ett avtalsförhållande mellan Kärandena och Grant Thornton. Tingsrätten har därför först att pröva om det funnits ett sådant avtal om skatterådgivning mellan parterna, vilket Kärandena har att bevisa.

I första hand har Kärandena gjort gällande att parterna har träffat ett muntligt avtal om skatterådgivning.

Kärandena har i sina förhör uppgett att de kontaktade Bengt Borr i syfte att utreda om det gick att flytta IMS förhållandevis höga vinst år 2005 till ett senare år då vinsten inte var lika hög. De har vidare uppgett att de berättade om företaget och om programvaran som IMS hade tagit fram vid ett möte med Bengt Borr. Vid ett möte därefter fick de Strukturen presenterad för sig av Bengt Borr. Rickard Carlsson har angett att detta skulle ha skett någon gång under våren 2006. Uppgifterna har inte bekräftats av Bengt Borr och någon uppdragsbekräftelse eller annan dokumentation om avtalet, tidpunkten för dess ingående eller innehåll har inte lämnats. Vid sådana förhållanden anser tingsrätten att Kärandena inte förmått styrka att parterna har träffat något muntligt avtal om skatterådgivning.

Vad därefter gäller frågan om ett avtal om skatterådgivning har träffats genom uppdraget om biträde vid upprättandet av inkomstdeklarationerna gör tingsrätten följande bedömning. Av följbrevens som bifogades förslagen till deklaration framgår inte att biträdet skulle ha innefattat rådgivning om Kärandenas skattesituation eller om skatterättsliga upplägg. Tvärtom anges att deklarationerna har upprättats med ledning av Kärandenas egna uppgifter och att ansvaret för uppgifterna vilar på den deklaraskyldige. Bengt Borr, som i många år varit verksam vid Grant Thornton, har även uppgett att skatterådgivning typiskt sett inte ingår i uppdraget med att upprätta deklarationer. Det har inte heller i övrigt framkommit något som talar för att biträdet vid deklarationerna innefattat skatterådgivning. Avtalet om biträde vid upprättandet av deklarationerna kan därför enligt tingsrätten, varken som en del av det muntliga avtalet eller skilt för sig, ge stöd för att parterna träffat ett avtal om skatterådgivning på det sätt som Kärandena har påstått.

Kärandena har i sista hand gjort gällande att ett avtal om skatterådgivning har ingåtts konkludent mellan Kärandena och Grant Thornton.

Högsta domstolen har i rättsfallet NJA 1992 s. 243 bekräftat att ett avtal om skatterådgivning kan ingås tämligen formlöst. En person, som sedan många år var revisor i ett familjeföretag och även biträtt företagets ägare i privata deklarasfrågor, lämnade råd rörande en aktieaffär. Ägaren av bolaget såg revisorn som sin ekonomiska rådgivare i affären och hade inte biträtts på annat håll, något som inte kunde ha undgått revisorn. Då revisorn inte hade tillkännagivit någon annan uppfattning ansåg Högsta domstolen att ett uppdragsförhållande hade uppkommit mellan parterna.

Tingsrätten konstaterar inledningsvis att det är otvistigt att Bengt Borr var IMS revisor från den 2 maj 2005 till den 31 maj 2008 och att IMS var ett litet fåmansföretag som bara ägdes av Kärandena.

Kärandena har samstämmigt berättat att de hade omfattande kontakter med Bengt Borr under den aktuella perioden, däribland att de kontaktade Bengt Borr för att få rådgivning kring IMS skattesituation, att han presenterade en lösning på detta i och med Strukturen samt gav dem instruktioner om kapitalförsäkringarna, betalningarna till Primetime och om Licensavtalet. Han ska enligt Kärandena även ha varit deras huvudsakliga kontakt vid försäljningen av IMS och om vilka uppgifter som skulle tas med i deklARATIONERNA. Mötena ska i de flesta fallen ha skett på Grant Thorntons kontor i Helsingborg. Uppgifterna har i dessa delar inte bekräftats av Bengt Borr. Däremot har Bengt Borr i sitt förhör uppgett att parterna vid ett tillfälle diskuterat ett skatterättsligt upplägg för IMS. Det är dock inte klarlagt varken genom Kärandenas eller Bengt Borrs uppgifter vad som egentligen har sagts på mötena eller om samtliga delar av Strukturen har tagits upp.

Däremot får Kärandenas uppgift om att Bengt Borrs uppdrag innefattat skatterådgivning enligt tingsrätten visst stöd av uppdragsbrevet som skickades ut med anledning av revisionsuppdraget. I brevet, riktat till styrelsen i IMS och undertecknat av Bengt Borr, står uttryckligen att brevets syfte är att ange grunderna för hur Grant Thornton kommer att tillhandahålla tjänster till IMS och att bolaget kan agera som rådgivare i skatteärenden.

Vad gäller Licensavtalet har Kärandena uppgett att detta skickades till dem från Bengt Borr via e-post eller fax och att han uppmanade dem att underteckna avtalet. Bengt Borr har endast vidgått att han kan ha sett avtalet, men förnekat att han skulle ha gett instruktioner om att det skulle undertecknas. Tingsrätten konstaterar att det av avtalsdokumentet i sig inte framgår något som tyder på att Grant Thornton eller Bengt Borr har varit med och upprättat det. Brevet från Primetime den 5 november 2007, adresserat till Bengt Borrs adress på Grant Thornton, gällande uppsägningen av Licensavtalet riktar sig dock till Bengt Borr *as a duly authorised agent representing [...] IMS*, dvs. som någon med rätt att företräda IMS. Oavsett Bengt Borrs uppgift om att det kan ha varit Kärandenas önskemål att brevet skulle skickas till honom talar formuleringen för att det förevarit kontakter mellan Bengt Borr och Kärandena om Licensavtalet. Någon

bekräftelse av att Bengt Borr ett år tidigare skulle ha gett instruktioner om undertecknandet av avtalet utgör brevet däremot inte.

Tingsrätten noterar att det i fakturor både för tiden före och efter uppdraget om överlåtelser av IMS förekommer ospecificerade poster såsom ”planering och riskanalys”, ”konsultationer”, ”möten” och ”affärsrådgivning” till inte obetydliga belopp. Fakturorna är utställda av Grant Thornton med Bengt Borr angiven som referens. Bengt Borr har även vidgått att han kände till Primetime och vem som var företrädare för bolaget samt att bolaget hade använts för att slussa pengar till kapitalförsäkringar. Det går inte heller att bortse från att Hovrätten för Västra Sverige funnit utrett att Bengt Borr i mitten på 00-talet gett rådgivning kring ett upplägg innefattande skenavtal med Primetime avseende licensrättigheter samt slussade licensavgifter till en kapitalförsäkring hos Victory Life.

Vad gäller rådgivningen om garantierna och om tillhandahållandet av bankkontona konstaterar tingsrätten att det förutom Kärändenas egna uppgifter inte har presenterats någon bevisning till stöd för deras uppgifter i dessa delar.

Sammantaget anser tingsrätten att Kärändena styrkt att de under en flerårsperiod haft flera kontakter med Bengt Borr inte bara om IMS utan även om sin privata skattesituation. Särskilt mot bakgrund av vad som framkommit om Bengt Borrns kunskaper om Strukturen, hans förhållandevis goda kännedom om Primetime och fakturaposterna är det vidare styrkt att Bengt Borr förklarat Strukturens upplägg för Kärändena och hur betalningarna skulle göras samt förmedlat kontakten mellan IMS och Primetime. Det är däremot inte visat att Bengt Borr medverkat vid undertecknandet av Licensavtalet, lämnat råd om garantierna eller varit inblandad i inrättandet av de utländska bankkontona.

Enligt tingsrätten har kontakterna varit sådana att ett uppdragsförhållande om skatterådgivning uppkommit mellan Kärandena och Bengt Borr. Frågan är om detta innebär att ett uppdragsförhållande även har uppkommit mellan Kärandena och Grant Thornton. Tingsrätten gör i denna del följande bedömning.

Bengt Borr var under den aktuella perioden anställd och delägare i Grant Thornton och fakturorna har ställts ut från Grant Thornton. Även inledningsvis, i samband med att Bengt Borr åtog sig revisionsuppdraget, tillsändes Kärandena uppdragsvillkor som gällde för Grant Thornton. Kärandena måste därför ha uppfattat Grant Thornton, genom Bengt Borr, som sin personliga skatterådgivare. Grant Thornton måste även, bland annat med beaktande av den omfattande faktureringen, ha insett detta men inte upplyst Kärandena om att bolaget var av en annan uppfattning.

Det ska även tilläggas att också om revisionsuppdraget och flertalet handlingar, däribland uppdragsvillkoren, riktade sig till IMS anser tingsrätten att detta i sig inte utesluter ett uppdragsförhållande i förhållande till Kärandena. Vid den bedömningen beaktar tingsrätten även att revisionsuppdraget, som enligt villkoren kunde innefatta skatterådgivning, var i ett fåmansföretag samt de ofta otydliga gränserna mellan fåmansägarna och deras bolag i en rådgivningssituation.

Sammanfattningsvis anser tingsrätten att ett uppdragsförhållande om skatterådgivning har uppkommit mellan Kärandena och Grant Thornton.

Vad gäller frågan om de Allmänna villkoren har varit tillämpliga på parternas avtalsförhållande gör tingsrätten följande bedömning. Uppdragsbekräftelsen i samband med företagsöverlåtelsen kan enligt tingsrätten inte förstås på annat sätt än att villkoren skulle gälla vid överlåtelseuppdraget. Det har inte framkommit att villkoren på annat sätt skulle ha diskuterats av parterna eller kommit till uttryck i någon handling innan dess. De Allmänna villkoren ska därför inte anses ha varit en del av parternas konkludenta avtal.

Har rådgivningen varit vårdslös?

En skatterådgivare bär gentemot sin klient på kontraktsrättslig grund ett ansvar för skada som vållats genom vårdslöshet. En rådgivare med sakkunskap i skattefrågor har att belysa skattekonsekvenser och ge en korrekt information om gällande regler (se NJA 1992 s. 243). Om rådgivaren har brustit på dessa punkter kan rådgivaren därför ha agerat vårdslöst. Vid bedömningen av om en rådgivare har varit vårdslös ska dock inte enbart rådgivarens risktagande beaktas, utan även klientens medvetenhet om sitt eget risktagande (jfr NJA 2019 s. 877).

Det har framgått att licensavgifterna i praktiken kom att sakna motprestationer, vilket i sig måste anses ha inneburit en risk för att Strukturen skulle komma att underkännas av Skatteverket. Frånsett detta är det även genom Skatteverkets ställningstagande och i viss mån kammarrättens dom klarlagt att det åtminstone fanns en risk för att pengar som slussades till kapitalförsäkringar skulle kunna komma att bedömas som lön till ägarna. Det står därmed klart att det skatterättsliga upplägg som Bengt Borr har förklarat för Kärandena inneburit ett risktagande.

Kärandena har båda uppgett att de förstod att Licensavtalet var en del av Strukturen och att syftet med avtalet därför var att reducera skattekostnader. Rickard Carlsson har bekräftat att posthanteringssystemet huvudsakligen var en del av det skatterättsliga upplägget. Magnus Bjurståhl har i sin tur medgett att han aldrig förstod varför systemet behövde vara en del av upplägget med kapitalförsäkringen. Magnus Bjurståhl har också angett att han förstod att pengarna från kapitalförsäkringen inte var beskattade. Av vad som framkommit av förhören med Kärandena framstår det även som att Kärandena skrev på Licensavtalet utan någon egentlig genomläsning.

Även om det inte kunde krävas att Kärandena själva gjort någon djupare skatterättslig bedömning anser tingsrätten att Kärandena mot bakgrund av det ovan anförda måste ha varit medvetna om att Strukturen inneburit påtagliga risker. De var medvetna om att

ansenliga belopp fördes ut ur IMS utan att beskattas och att de själva tillfördes betydande belopp som undandrogs beskattning. Ingen av dem har heller kunnat redogöra för vad de uppfattade var motprestationen till licensavgifterna. Istället har Licensavtalslets huvudsakliga syfte enligt deras uppfattning varit att utgöra en del av Strukturen. Oavsett om Bengt Borr intygade att detta var lagenligt eller att Kärandena inte hade någon avsikt att göra något olagligt anser tingsrätten att det redovisade sammantaget inneburit ett sådant eget risktagande att Bengt Borr's agerande inte kan anses vårdslöst.

Sammanfattningsvis innebär det sagda att Kärandena inte heller har rätt till skadestånd på kontraktuell grund. Käromålet ska därmed ogillas.

Rättegångskostnader

Med hänsyn till utgången i målet ska Kärandena ersätta Grant Thornton för dess rättegångskostnader. Grant Thornton har begärt ersättning med 535 712 kr, varav 520 000 kr avser ombudsarvode och 15 600 kr utlägg för Grant Thorntons eget arbete.

Kärandena har överlämnat åt tingsrätten att bedöma skäligheten av det yrkande beloppet.

Av 18 kap. 8 § rättegångsbalken följer att ersättning för rättegångskostnad fullt ut ska motsvara kostnaden för rättegångens förberedande och talans utförande jämte arvode till ombud eller biträde, såvitt kostnaden varit skäligen påkallad för tillvaratagande av partens rätt. Ersättning för arvode ska bestämmas med hänsyn till bl.a. tvistens beskaffenhet samt den omsorg och skicklighet med vilken arbetet har utförts.

Enligt samma bestämmelse kan parten även få ersättning för eget arbete och tidsspillan i anledning av rättegången. Det måste emellertid krävas av en part som begär ersättning för sådana kostnader att presentera någon utredning till stöd för dem. Någon sådan utredning har dock inte åberopats. Grant Thorntons yrkande om ersättning för eget arbete kan därför inte bifallas.

Vad Grant Thornton har yrkat i ersättning i övrigt är skäligt.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 1 (TR-02)

Ett överklagande, ställt till Svea hovrätt, ska ha kommit in till tingsrätten senast den 22 mars 2021. I hovrätten krävs prövningstillstånd.

Axel Taliercio

Mirja Högström

Emily Ashton



Hur man överklagar hovrättens avgörande

Den som vill överklaga hovrättens avgörande ska göra det genom att skriva till Högsta domstolen. Överklagandet ska dock skickas eller lämnas till hovrätten.

Senaste tid för att överklaga

Överklagandet ska ha kommit in till hovrätten senast den dag som anges i slutet av hovrättens avgörande.

Beslut om häktning, restriktioner enligt 24 kap. 5 a § rättegångsbalken eller reseförbud får överklagas utan tidsbegränsning.

Om överklagandet har kommit in i rätt tid, skickar hovrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till Högsta domstolen.

Prövningstillstånd i Högsta domstolen

Det krävs prövningstillstånd för att Högsta domstolen ska pröva ett överklagande. Högsta domstolen får meddela prövningstillstånd endast om

1. det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas av Högsta domstolen eller om
2. det finns synnerliga skäl till sådan prövning, så som att det finns grund för resning, att domvillan förekommit eller att målets utgång i hovrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Överklagandets innehåll

Överklagandet ska innehålla uppgifter om

1. klagandens namn, adress och telefonnummer,
2. det avgörande som överklagas (hovrättens namn och avdelning samt dag för avgörandet och målnummer),
3. den ändring i avgörandet som klaganden begär,
4. de skäl som klaganden vill ange för att avgörandet ska ändras,
5. de skäl som klaganden vill ange för att prövningstillstånd ska meddelas, samt
6. de bevis som klaganden åberopar och vad som ska bevisas med varje bevis.

Förenklad delgivning

Om målet överklagas kan Högsta domstolen använda förenklad delgivning vid utskick av handlingar i målet, under förutsättning att mottagaren där eller i någon tidigare instans har fått information om sådan delgivning.

Mer information

För information om rättegången i Högsta domstolen, se www.hogstodomstolen.se