

Januari 2014

SNS ANALYS

nr17

Revisorers skadeståndsansvar i framtiden

GENOM hovrättens dom i Prosolviamålet i augusti 2013 utdömdes det högsta skadeståndet hittills av svensk domstol. Parterna förlikades därefter och domen vann därför inte laga kraft. Den kan dock ändå komma att påverka framtida mål om skadestånd till revisorer såväl som till styrelseledamöter, verkställande direktörer och andra uppdragstagare. Mot den bakgrunden redogörs i denna skrift för de grundläggande rättsreglerna om ansvar och skadeståndsansvar för revisorer och andra befattningshavare i aktieföretag. Vidare beskrivs domen och slutligen förs en diskussion om möjliga framtida konsekvenser av domen. Med hänsyn till aktieföretagets centrala ställning inom näringsrätten och revisorernas viktiga funktion är dessa frågor av allmänt intresse.



FÖRFATTARE

Carl Svernlöv, jur.dr, adjungerad professor i associationsrätt, Uppsala universitet, advokat vid Baker & McKenzie Advokatbyrå KB
Telefon: 0708-676707
E-mail: carl.svernlöv@bakermckenzie.com

RISK FÖR LÄGRE BEVISKRAV. Även om domen saknar prejudicerande verkan och inte ens vann laga kraft kan den komma att påverka ansvarsmål mot revisorer och andra. Den får anses mycket välvillig gentemot skadelidande. Därför kan det antas att den kommer att anföras som stöd för lägre beviskrav, särskilt när ansvarsfrågan handlar om oaktsam underlåtenhet.

ÖKADE REVISIONSKOSTNADER. Det handlar både om ökade försäkringskostnader för revisorer och om att den ökade risken för ansvar ställer ännu högre krav på noggrannhet och dokumentation i revisionen. Kostnaderna kommer troligen att överföras på revisionskunderna.

OSANNOLIKT ATT SKADESTÅNDSANSVARET BEGRÄNSAS. Den lagstiftning som föreslagits för att begränsa revisorers ansvar är sannolikt inte praktiskt eller politiskt gångbar och kommer därför inte att genomföras. Ett möjligt alternativ är att mer generellt begränsa rätten för andra än bolaget (inklusive en konkursförvaltare) att väcka talan mot revisorerna. En sådan begränsning förekommer i andra länder.



SNS ANALYS En stor del av den forskning som bedrivs är vid sin publicering anpassad för vetenskapliga tidskrifter. Artiklarna är ofta teoretiska och inomvetenskapligt specialiserade. Det finns emellertid mycket forskning, framför allt empirisk och policyrelevant sådan, som är intressant för en bredare krets. Målet med SNS Analys är att göra denna forskning tillgänglig för beslutsfattare i politik, näringsliv och offentlig förvaltning och bidra till att forskningen når ut i medierna. Finansiellt bidrag har erhållits från Jan Wallanders och Tom Hedelius Stiftelse. Författarna svarar helt och hållet för analys, slutsatser och förslag.



Trots att domen aldrig vann laga kraft förväntas den kunna få konsekvenser framöver.

Prosolviamålet är ett av de mer uppmärksammade skadeståndsmålen i svensk rättshistoria. Trots att domen aldrig vann laga kraft förväntas den kunna få konsekvenser framöver för vilka krav som ställs på revisorer och andra befattningshavare i aktiebolaget. Varför blev då domen som den blev? I det följande ska vi titta närmare på förutsättningarna för revisorsansvaret och bakgrunden till Prosolvias konkurs och det skadeståndsmål som fördes mot Prosolvias revisorer PwC, följt av en närmare analys av domens centrala delar. Skriften avslutas med några tankar om hur domen, trots att den saknar prejudikatverkan, kan påverka ansvaret för revisorer och andra befattningshavare i aktiebolaget i framtiden.

Revisorers skadeståndsansvar

Aktiebolagslagens regler om revisorers skadeståndsansvar utgår ifrån skadeståndsreglerna i aktiebolagslagen (ABL). I 29 kap. 1 § föreskrivs skadeståndsansvar för bland annat styrelseledamot och verkställande direktör som, vid fullgörande av sina uppdrag, uppsåtligen eller av oaktsamhet skadar bolaget. Skadeståndsansvaret gentemot bolaget kallas det *interna ansvaret*.

För internt ansvar krävs att följande fyra villkor är uppfyllda:

1. skada ska ha uppstått
2. skadan ska ha orsakats inom ramen för skadevållarens uppdrag för bolaget
3. skadevållaren ska ha handlat oaktsamt
4. skadan ska ha varit en rimligt förutsägbar följd av den skadevållande handlingen.

Skada ska ha uppstått

Till att börja med krävs för internt ansvar att det har uppstått en skada. Skadan måste vara *fullbordad*, det vill säga inte bara latent. Även om en styrelseledamot eller verkställande direktör har handlat oaktsamt, är han eller hon inte ansvarig om inte någon skada har uppstått. Den skada som typiskt sett uppkommer i aktiebolagsrättsliga sammanhang är ekonomisk, en så kallad ren förmögenhetsskada, det vill säga en

skada som uppkommer utan samband med en sak- eller personskada.¹

Skadan ska ha orsakats inom uppdraget för bolaget

Nästa krav är att skadan har vållats av den ansvarige ”i tjänsten”, det vill säga vid utförande av uppdraget för bolaget. För revisorer innebär det i princip att skadan ska ha orsakats vid *revision* och inte vid utförande av till exempel konsultuppgifter. En skada kan uppstå såväl genom aktivt handlande som genom underlåtenhet. Det räcker med att en viss åtgärd kan anses falla inom området för ett aktiebolags yttre eller inre förvaltning för att den ska anses ligga inom ”uppdraget”.

Handlingen ska ha varit oaktsam

Vidare krävs att skadan har orsakats med avsikt eller åtminstone av oaktsamhet. Bedömningen av om någon varit oaktsam handlar i praktiken om att avgöra om denne borde ha handlat på ett annat sätt. För att avgöra det jämför man typiskt sett skadevållarens agerande med gällande normer, framför allt reglerna i aktiebolagslagen, årsredovisningslagen och bolagsordningen. Även rent interna dokument såsom arbetsordning och vd-instruktion kan användas. Vad gäller revisorer och deras handlingar spelar givetvis även god revisionssed en stor roll (se faktaruta på s. 8). Om det visar sig att skadevållaren överträtt något av dessa regelverk anses han eller hon normalt ha varit oaktsam.

Orsakssamband krävs

Det måste slutligen finnas ett orsakssamband mellan den oaktsamma handlingen (eller underlåtenheten) och skadan, som i sin tur från skadevållarens synvinkel måste ha varit en *någorlunda normalt påräknelig följd* av den vårdslösa handlingen. Jurister brukar kalla detta för *adekvat kausalitet*. Det senare kravet syftar till att rensa bort alltför avlägsna följder från det ansvarsgrundande området, vilket skyddar skadevållaren från ersättningskyldighet för skador som uppstår rent slumpmässigt.

Skadeståndsansvar föreskrivs för bland annat styrelseledamot och vd som uppsåtligen eller av oaktsamhet skadar bolaget.

Bedömningen av om någon varit oaktsam handlar i praktiken om att avgöra om denne borde ha handlat på ett annat sätt.

¹ Det finns dock i och för sig ingenting i lagen som hindrar att exempelvis en styrelseledamot eller revisor hålls ansvarig för en fysisk skada som drabbar bolaget.

Ersättningskyldighet och jämningsmöjligheter

I 29 kap. 2 § ABL föreskrivs bland annat att en revisor kan bli ansvarig på samma grunder som anges i 1 §. Det innebär att en revisors skadeståndsansvar bedöms efter samma kriterier som ovan. En revisor är också skyldig att ersätta skada som uppsåtligt eller av oaktsamhet vållas av hans eller hennes medhjälpare. Om ett registrerat revisionsbolag är revisor eller särskild granskare är det detta bolag och den som är huvudansvarig för revisionen eller granskningen som är ersättningskyldiga.

Ersättningskyldighet enligt 29 kap. 1 § och 2 § ABL kan också förekomma när skadan vållas aktieägare eller någon annan. Detta brukar kallas det *externa ansvaret*. Utöver de fyra villkor som beskrivits ovan krävs för externt ansvar också att skadan orsakats genom överträdelse av ABL, tillämplig lag om årsredovisning, bolagsordning eller de särskilda regler som gäller för prospekt.

Enligt 29 kap. 5 § ABL kan skadeståndet justeras, det vill säga sättas ner eller *jämkas* efter vad som är skäligt med hänsyn till handlingens art, skadans storlek och omständigheterna i övrigt. Om flera personer, till exempel en revisor och en styrelseledamot eller en verkställande direktör, ska ersätta samma skada säger man att ansvaret är *solidariskt*. Det betyder enligt 29 kap. 6 § att de ansvarar en för alla och alla för en, och att den skadelidande kan begära full ersättning av var och en av skadevållarna, som sinsemellan får söka ersättning av varandra. Ett undantag från den regeln är om skadeståndsskyldigheten enligt ovan har satts ner enligt jämningsbestämmelsen i 29 kap. 5 § ABL.

Förhållandena i vissa EU-medlemsstater

Regleringen av revisorer och revision har många gemensamma nämnare inom EU på grund av de direktiv som påverkar området. Reglerna om skadeståndsansvar skiljer sig dock en del mellan länderna. I Belgien, Danmark, Finland, Frankrike, Grekland, Irland, Italien, Luxemburg, Nederländerna, Portugal, Spanien,

Storbritannien, Sverige, Tyskland och Österrike kan revisorer hållas skadeståndsansvariga gentemot det reviderade bolaget rent avtalsrättsligt, det vill säga om de i egenskap av uppdragstagare i bolaget inte utfört sitt uppdrag fackmannamässigt eller enligt den standard som avtalet anger. Skadestånd till bolaget kan i Belgien, Tyskland, Irland, Portugal och Storbritannien även dömas ut enligt allmänna skadeståndsrättsliga regler.

Även skadeståndsansvar för revisor mot andra än bolaget, såsom aktieägare eller kreditgivare, kan i vissa länder utdömas enligt allmänna skadeståndsrättsliga regler. I Österrike, Tyskland och Portugal anses det i vissa fall föreligga en avtalsmässig relation även i förhållande till andra än bolaget. I Spanien, Storbritannien, Tyskland och Österrike är kretsen ersättningsberättigade tredje män begränsad. I Storbritannien, Spanien och Nederländerna måste tredje man visa att revisorn brustit i en omsorg som han eller hon var skyldig att visa tredje man; i princip krävs att revisorn kände eller borde ha känt till att tredje man skulle förlita sig på revisorns granskning och rapport. I Tyskland och Österrike, där det kan anses föreligga ett underförstått avtal mellan revisor och tredje man, ställs liknande krav.

I samtliga nämnda länder kan missvisande eller felaktiga intyg om det reviderade bolagets ekonomiska ställning medföra skadestånd. Ansvar gäller både vid avsiktligt handlande och oaktsamhet och är gemensamt och solidariskt (det vill säga samtliga skadeståndsskyldiga ansvarar gemensamt och en skadelidande kan söka betalning från var och en av dem för hela beloppet). I alla nämnda länder krävs orsakssamband mellan revisorns agerande och skadan, och majoriteten av länderna kräver att skadan gick att förutse (adekvat kausalitet). I några länder, nämligen Belgien, Slovenien, Tyskland och Österrike, finns lagstadgade begränsningar av en revisors skadeståndsansvar. I Grekland har införts takbelopp i proportion till bland annat revisionsarvodet. I Ungern och Storbritannien har det gemensamma och solidariska betalningsansvaret luckrats upp.²

² Uppgifterna hämtade från SOU 2008:79, *Revisorers skadeståndsansvar*, s. 84–88, till vilken hänvisas för för-

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor eller särskild granskare är det detta bolag och den som är huvudansvarig för revisionen eller granskningen som är ersättningskyldiga.

Skadeståndet kan justeras efter vad som är skäligt med hänsyn till handlingens art, skadans storlek och omständigheterna i övrigt.

I Belgien, Slovenien, Tyskland och Österrike finns lagstadgade begränsningar av en revisors skadeståndsansvar.



Lagstiftningsarbete kring revisorers skadeståndsansvar

I ljuset av Prosolviadomen kan det noteras att redan i september 2008 kom slutbetänkandet *Revisorers skadeståndsansvar*.³ För det första föreslås i utredningen att revisorers ansvar ska vara *subsidiärt*, det vill säga de ska vara ansvariga först i andra hand efter styrelseledamöter och verkställande direktör. Tanken är att en rättegång om ansvar primärt ska föras mot nämnda personer och att revisorer bara ska kunna bli skadeståndsansvariga om de i sin tur blir stäm- da av en styrelseledamot eller en verkställande direktör som är stäm- d i ett sådant skadeståndsmål eller som har dömts att ersätta skadan. För det andra föreslår utredningen att revisorns skadeståndsansvar – med undantag för uppsåt eller brottsliga handlingar – ska begränsas till cirka 100 miljoner kronor (2 500 prisbasbelopp) för varje uppdrag.

Ovan nämnda utredning är inte det första sammanhang där frågan om en beloppsbegränsning varit uppe. Redan i samband med 1999 års reform av skadeståndsbestämmelserna i 1975 års ABL diskuterades möjligheten att införa en spärregel. I det sammanhanget hänvisade dock regeringen till den allmänna jämkningsbestämmelse som numera återfinns i 29 kap. 5 § ABL och konstaterade att det inte är lämpligt att begränsa skadeståndsansvaret gentemot bolaget i vidare mån än vad som kan följa av jämkningsregeln. En sådan begränsning skulle också enligt regeringens uppfattning vid den tidpunkten strida mot de allmänna grundsatser som gäller för en uppdragstagares ansvar.⁴

EU-kommissionen rekommenderar ansvarsbegränsning

Utredningen föranleddes av en rekommendation från EU-kommissionen om en begränsning av revisorers skadeståndsansvar. Enligt kommissionen saknas det en fullt ut fungerande konkurrens på marknaden för revisions- tjänster och det beror på att revisorn i många medlemsstater har ett stort eller obegrän-

sat skadeståndsansvar.⁵ Enligt kommissionen finns vidare en risk för att ett omfattande skadeståndsanspråk skulle leda till att någon av de fyra stora revisionsbyråerna går omkull, vilket skulle försämra situationen ytterligare. Kommissionen antog i juni 2008 en rekommendation till medlemsstaterna att begränsa revisorns skadeståndsansvar i fråga om revision av aktiebolag vars aktier är upptagna på en reglerad marknad.⁶ I rekommendationen nämndes följande alternativ när det gäller att minska revisorernas skadeståndsansvar:

- Fastställande av ett maximibelopp eller en formel för beräkning av ett sådant belopp.
- Fastställande av en rad principer enligt vilka en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag endast ansvarar för sin faktiska del i den förlust som vållats en skadelidande och således inte har solidariskt ansvar med andra som gjort sig skyldiga till överträdelser.
- Införande av en bestämmelse som tillåter ett företag som ska revideras och den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget att fastställa en begränsning av ansvaret i ett avtal.

Det finns möjligen tecken på att frågan inte längre är så politiskt het i EU. I oktober 2010 presenterade kommissionen en så kallad grön- bok, i vilken diskuteras bland annat de fyra stora revisionsbyråernas dominerande ställning samt en förordning och ett direktiv om revisorer och revision.⁷ Inte i något av dessa dokument behandlas revisorers skadeståndsansvar.

Svagt politiskt intresse i Sverige för ansvarsbegränsning

Även i Sverige förefaller det politiska intresset för att minska revisorernas skadeståndsansvar numera vara begränsat. I propositionen *Försenad årsredovisning och bokföringsbrott samt några revisorsfrågor*,⁸ som kom i början av 2013, fastslog regeringen att förslagen i *Revisorers skadeståndsansvar* rörande

⁵ Europeiska kommissionen 2007.

⁶ Europeiska kommissionen 2008.

⁷ Europeiska kommissionen 2010, 2011a och b.

⁸ Prop. 2012/2013:61.

djupning i utländska förhållanden.

³ SOU 2008:79.

⁴ Prop. 1997/98:99, s. 183 f.

En utredning föreslog 2008 att revisorns skadeståndsansvar ska begränsas till cirka 100 miljoner kronor per uppdrag.

EU-kommissionen har rekommenderat ansvarsbegränsning för revisorer ...

... men det finns möjligen tecken på att frågan inte längre är så politiskt het i EU.

beloppstak och subsidiaritet inte bör införas. Vad gäller beloppstak noterades att ett sådant skulle utgöra ett effektivt skydd för revisorn under förutsättning att prövningen sker enligt svensk rätt och att revisorn inte kan bli föremål för en obegränsad skadeståndsskyldighet i annat land. Om så är fallet kunde det även antas att beloppstaket skulle underlätta tecknande av ansvarsförsäkringar. Modellen kunde dock inte anses vara invändningsfri. Flera remissinstanser hade bland annat påpekat att ett beloppstak skulle innebära en risk för att skadelidande inte får full ersättning för skadan. Vidare hade utredningen inte lagt fram något förslag på lösning av problemet hur takbeloppet skulle fördelas mellan flera skadelidande vilkas skador tillsammans överstiger beloppstaket. Regeringen ansåg att detta problem förutsätter en omfattande och komplicerad lagreglering.

När det gäller subsidiariteten (rätten för styrelseledamot och verkställande direktör att väcka talan mot revisor) ansåg regeringen att flera skäl talar emot en ordning där en skadeståndstalan mot revisorn endast får föras av en styrelseledamot eller verkställande direktör. Bland annat anfördes att den skadelidande i så fall inte skulle ha någon möjlighet att få ersättning från revisorn för den skada som revisorn orsakat. Revisorns ansvar skulle då bero på vilken vilja eller möjlighet som styrelseledamöterna eller verkställande direktören hade att processa mot revisorn.

Vidare ansåg regeringen att utredningens förslag skulle kunna försvåra möjligheten till förlikningar och leda till rättsprocesser som annars kunde undvikas. Därför menade regeringen att förslaget inte borde införas, med följderna att de rättsregler som tillämpades i Prosolviadomen kvarstår.

Prosolvias uppgång och fall

Innan själva domen analyseras ges här en kortfattad bakgrundsbeskrivning av Prosolvia. Grunden för Prosolviakoncernen lades i Göteborg 1988 när teknikkonsultbolaget Prosolvia Konsult AB (sedermera Prosolvia AB) bildades av civilingenjörerna Dan Lejerskär och Morgan Herou, som hade lärt känna varand-

ra under studietiden på Chalmers i början av 1980-talet. Bolaget upplevde stark tillväxt och fick uppdrag från flera stora svenska industri-företag.

Med tiden kom inriktningen på verksamheten att förändras. Från att ursprungligen ha varit ett konsultföretag i IT-branschen började bolaget under 1990-talet att utveckla egna programvaror. Konsultverksamheten kombinerades med försäljning av programvaror, både egenutvecklade och sådana som utvecklats av andra företag. Ett samarbete med statliga Industrifonden, som varit engagerat i Prosolvia sedan 1995, inleddes 1997. För att få tillgång till kapital för finansiering av en utlandssatsning och dessutom satsning på utveckling av programvara beslöt Prosolvias styrelse 1996 att påbörja en process som skulle leda till börsintroduktion av Prosolvias aktie. Prosolvias ledning och ekonomifunktion förstärktes inför börsintroduktionen.

Stockholms Fondbörs gav Ernst & Young i Göteborg uppdraget att genomföra en granskning av Prosolvias börsräddighet. Börsrevisorerna uttryckte inledningsvis vissa tvivel rörande Prosolvias börsräddighet, varför börsintroduktionen inte kunde genomföras vid den tidpunkt som ursprungligen planerats. Prosolvia vidtog emellertid åtgärder för att komma till rätta med anmärkningarna, varefter börsrevisorerna slutligen kom att tillstyrka en börsintroduktion.

Prosolviaaktien noterades på Stockholms Fondbörs sommaren 1997. Grundarna kvarstod efter börsintroduktionen som Prosolvias huvudägare med en gemensam ägarandel om 70 procent. Till följd av ett placeringsavtal mellan huvudägarna och Carnegie kunde huvudägarna inte utan Carnegies medgivande avyttra några aktier mellan börsintroduktionen och den 30 juni 1998. Prosolvias aktie blev framgångsrik på börsen och börsvärdet vid årsskiftet 1997/1998 uppgick till cirka 4 miljarder kronor. I mars 1998 uppnåddes rekordnoteringen om cirka 4,7 miljarder kronor.

Grunden för Prosolviakoncernen lades i Göteborg 1988.

Prosolviaaktien noterades på Stockholms Fondbörs sommaren 1997.

I mars 1998 uppnåddes rekordnoteringen om cirka 4,7 miljarder kronor.



Lokala försäljnings- och utvecklingscenter startas

Det första så kallade Virtual Reality Center, VRC (även kallat Competence Center), etablerades 1995. Tanken var att dessa center skulle utgöra en försäljningskanal för Prosolvias programvara, samtidigt som de skulle leda till utveckling av programmen. Centren byggdes upp i samarbete med en lokal partner som hade goda kontakter inom forskning och industri i centrets närområde. Till att börja med var centren svenska, men eftersom strategin var internationell etablerades – med start 1996 – center runt om i världen, de flesta genom så kallade VRC-avtal och/eller joint venture-avtal.

De först bildade centren ägdes helt av lokala intressenter. Prosolvias ansåg det dock önskvärt att uppnå ett ägarintresse i de center som skulle etableras framöver. I samband med börsintroduktionen beslöt att delägarande och administration av VRC skulle läggas i ett särskilt bolag och för detta ändamål bildades bolaget Interactive Visual Simulation International Gothenburg AB (IVS) i april 1997.

Målet var att etablera 15 VRC under 1997 och IVS behövde kapital för denna investering. Industrifonden trädde därför in som delägare i IVS. Prosolvias och Industrifonden skulle äga 49,5 procent vardera i IVS, medan resterande ägarandel skulle tillfalla en förening, Ideella Föreningen Virtual Reality Association (VRA), vars medlemmar skulle bestå av lokala parter och de bolag som drev VR-center runt om i världen.

Ökande negativ kritik

Den 3 april 1998, samma dag som Prosolvias årsredovisning för räkenskapsåret 1997 offentliggjordes, publicerade *Dagens Industri* en artikel som riktade kritik mot bland annat Prosolvias bokslut.⁹ Rubriken på artikeln var ”Fel och oklarheter i Prosolvias bokslut”. Bokslutet påstods innehålla felaktig information om IVS och försäljningen till VRC. Vidare uppgavs att Prosolvias bokslut för 1997 innehöll flera allvarliga fel och oklarheter, att ledningen genom justeringar i bokslutet hade blåst upp resultatet från 5 miljoner kronor till 83 miljoner

kronor, att kundfakturornas liggtid ökat under året till i genomsnitt 170 dagar, att bolagets likviditet försämrats med 91 miljoner kronor sista kvartalet 1997 samt att kassaflödet var negativt sista kvartalet 1997 och första kvartalet 1998. Det stod också att Prosolvias kontrollerade IVS och att två tredjedelar av bolagets vinst skulle ha uttraderats om IVS hade konsoliderats, att IVS i kommunikén beskrevs som ett intressebolag i vilket Prosolvias hade en långsiktig ägarandel om 49,5 procent, att Prosolvias i bokslutskommunikén förtigit att bolaget ägde 50,5 procent i IVS och att cirka 165 miljoner kronor av Prosolvias intäkter på 434 miljoner kronor kom från bolag som Prosolvias var delägare i.

I artikeln framfördes även viss tveksamhet till kundfordringarnas värde eftersom betalningstiderna ökat kraftigt och en stor del av kundfordringarna fortfarande var obetalda flera månader efter påstådd leverans.

Prosolvias går i konkurs

Artikeln i *Dagens Industri* följdes av ytterligare artiklar, både där och i andra medier, som innehöll allvarlig kritik mot bland annat Prosolvias och dess ledning. Uppmärksamheten kring dessa artiklar blev stor. Stockholms Fondbörs beslutade att tidigarelägga sin ettårsuppföljning av bolaget och i rapporten från uppföljningen riktades kritik mot Prosolvias. En anmälan mot bolaget lämnades in i september 1998 till Börsens disciplinnämnd för att pröva om Prosolvias brutit mot noteringsavtalet. Efter att ha prövat anmälan ålade disciplinnämnden Prosolvias ett vite om fyra årsavgifter.

Prosolvias och dess ledning hade fått mycket kritisk uppmärksamhet, bolagets börsvärde hade fallit från de tidigare rekordnoteringarna och Prosolvias hade dessutom en ansträngd likviditet. Bolaget valde i maj 1998 att vidta en omfattande omorganisation, där en ny ledning utsågs.

Läget för bolaget försämrades dock alltmer och en nyemission planerades till december 1998. Planer togs fram för att rekonstruera Prosolvias och förhandlingar fördes om försäljning av delar av verksamheten för att rädda bolaget. Någon försäljning kom dock inte till stånd och läget för bolaget blev alltmer kritiskt.

Den 3 april 1998 publicerade *Dagens Industri* artikeln ”Fel och oklarheter i Prosolvias bokslut”.

⁹ Hermele 1998.

Industrifonden beslöt att inte tillskjuta ytterligare kapital och inte heller delta i den planerade nyemissionen. Styrelsen drog tillbaka förslaget om nyemission och Prosolvias lämnade in en konkursansökan den 28 december 1998.¹⁰

Tre rättsprocesser till följd av konkursen

Konkursen ledde till inte mindre än tre separata rättsprocesser, en straffrättslig och två civilrättsliga. I den straffrättsliga processen väcktes åtal mot fem inblandade i företagsledning och revision för grovt bokföringsbrott och grovt svindleri. Samtliga åtalades friades av Göteborgs tingsrätt i en dom från 2005 som inte överklagades. Civilmålen gällde skadeståndstalan av konkursboet mot företagsledning¹¹ respektive revisionsföretaget PwC och huvudansvarig revisor. Vad gällde PwC menade konkursboet bland annat att redovisningen 1997 i väsentliga avseenden avvek från lag och god redovisningssed. Intäkter och kundfordringar var för högt redovisade med 128 miljoner kronor och redovisningen gav ingen rättvisande bild av ställningen och resultatet för Prosolvias dotterbolag. Enligt konkursboet fanns det brister i förvaltningen och den interna kontrollen. Konkursboet menade vidare att revisionen av nämnda förhållanden var oaktsam, vilket innebar en skadeståndsskyldighet för PwC. Revisionsföretaget bestred konkursboets talan i alla delar.

Prosolviadomen

Målet handlade alltså om revisionen av vissa bolag inom Prosolviakoncernen räkenskapsåret 1997. Det gällde särskilt huruvida det varit förenligt med god redovisningssed att inte anmärka mot redovisningen av 15 affärshändelser som rörde försäljning i de så kallade Competence Centers och om denna påstådda underlåtenhet ledde till att Prosolvias försattes i konkurs den 28 december 1998.

¹⁰ Tingsrättens dom, s. 983.

¹¹ Konkursboet valde att vilandeförklara skadeståndstalan mot bolagsledningen i avvaktan på dom i målet mot revisorerna. Denna talan kommer nu att drivas vidare.

Tingsrätten dömde till konkursboets nackdel

Tingsrätten fann att vissa affärer felaktigt intäktsförts 1997, att redovisningen som en följd av detta inte överensstämde med god redovisningssed samt att PwC varit oaktsamt när det utfört revisionen. Tingsrätten pekade emellertid på att det var oklart om Prosolvias egenutvecklade programvaror erhållit någon mer omfattande marknadsacceptans, att finansieringsproblemen uppkommit redan i slutet av 1997 och att det i början av januari 1998 visat sig att Prosolvias inte kunde få några krediter. Därför ansåg tingsrätten att skrivelserna i medierna inte hade varit avgörande för att Prosolvias inte fått finansiering genom nya krediter. Vidare ansåg rätten att publiciteten i medierna inte orsakades av den felaktiga redovisningen eller den oaktsamma revisionen av redovisningen av dessa affärer.

När det gällde konkursen och den angivna skadan fann tingsrätten att den oaktsamma revisionen hade varit en av flera orsaker till konkursen. Enligt rättsens bedömning var det dock inte klart mer sannolikt att denna orsak drivit fram konkursen än de alternativa förklaringar som PwC lämnat. Följaktligen ansåg tingsrätten att det inte förelåg något skadeståndgrundande orsakssamband mellan den oaktsamma revisionen och den skada som uppkommit genom konkursen.

Med hänsyn till det bristande orsakssambandet saknades enligt tingsrätten förutsättning att döma ut något skadestånd. Tingsrätten ogillade därför konkursboets talan i dom den 15 oktober 2010.¹²

Hovrätten dömde till konkursboets fördel

Konkursboet överklagade tingsrättens dom till hovrätten, som i likhet med tingsrätten ansåg att redovisningen i Prosolvias 1997 stred mot god redovisningssed samt att revisionen av redovisningen och förvaltningen varit oaktsam. Hovrätten menade även att det förelåg ett tillräckligt samband mellan den vårdslösa revisionen och den skada som Prosolvias drabbades av.

Till skillnad från tingsrätten ansåg hovrätten att den negativa medierapporteringen om

¹² Tingsrättens dom.

Prosolvias lämnade in en konkursansökan den 28 december 1998.

Hovrätten ansåg i likhet med tingsrätten att redovisningen i Prosolvias 1997 stred mot god redovisningssed samt att revisionen av redovisningen och förvaltningen varit oaktsam.



Enligt hovrätten fanns ett tillräckligt och förutsägbart orsakssamband mellan PwC:s oaktsamhet och den påstådda skadan.

Prosolvias under aktuell tid i tillräcklig utsträckning handlat om de felaktigheter och oklarheter i redovisningen som PwC borde ha invänt mot samt att rapporteringen skulle ha utblivit om PwC utfört revisionen på ett aktsamt sätt. Hovrätten fann att medierapporteringen ledde till en förtroendeförlust hos kunder, samarbetspartners och aktiemarknad. I ett hypotetiskt förlopp – där PwC inte varit vårdslöst – ansåg hovrätten att det var övervägande sannolikt att kunder och samarbetspartners hade agerat annorlunda, nyemission kunnat genomföras, rörelsefinansiering kunnat ordnas samt att Prosolvia inte skulle ha drabbats av betalningsoförmåga utan i stället överlevt och fortsatt att växa. Det fanns därmed enligt hovrätten ett tillräckligt och förutsägbart orsakssamband mellan PwC:s oaktsamhet och den påstådda skadan.

Mot den bakgrunden dömde hovrätten den 15 augusti 2013 PwC och den huvudansvarige revisorn att betala skadestånd till Prosolvias konkursbo. Den skada som skulle ersättas av PwC var dels bristen i Prosolviabolagens konkurser, dels förlorade rörelsevärden. Det sammanlagda skadeståndet uppgick till 890 miljoner kronor plus ränta. Även rättegångskostnader om sammanlagt 112 miljoner kronor skulle ersättas.

Förlikningen

Domen överklagades till Högsta domstolen (HD), men innan HD hunnit ta ställning till om prövningstillstånd skulle beviljas, förlikades PwC och Prosolvias konkursbo den 24 september 2013 om att PwC skulle betala 742,5 miljoner kronor. Överklagandet till HD återkallades och parterna hemställde gemensamt om att domarna i såväl tingsrätt som hovrätt skulle undanröjas. Till följd av förlikningen skedde alltså ingen prövning i HD.

Analys av hovrättens dom

Hovrättens dom har blivit mycket omtalad. Detta inte bara på grund av att resultatet blev det största skadestånd som någonsin dömts ut i svensk domstol (cirka 2 miljarder kronor inklusive ränta), utan även på grund av de juridiska resonemang som låg till grund för domen. Analysen fokuseras i det följande på de viktigaste frågorna, nämligen om oaktsamhet, förutsebart orsakssamband och beräkning av skadan.

Revisorns roll

Revisorn är aktiebolagets kontrollerande organ och har att beakta flera olika intressen, bland annat dem som bolagets borgenärer och aktieägare har. Revisorn kan ses som bolagets för-

God revisionsred

Enligt aktiebolagslagen ska revisorn granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen ska vara så ingående och omfattande som *god revisionsred* kräver. Vad som utgör god revisionsred har inte precisrats i lagen, eftersom en sådan precisering ändå inte skulle kunna göras uttömmande. I 3 § revisorslagen (2001:883) finns en bestämmelse om att den statliga myndigheten Revisorsnämnden ansvarar för att bland annat god revisionsred utvecklas på ett ändamålsenligt sätt. I förarbetena till bestämmelsen uttalades att den goda seden på området, liksom dittills, borde utvecklas bland annat genom rekommendationer och liknande uttalanden från revisorsorganisationerna. Revisorsnämnden ska dock, i egenskap av statens organ på revisorsområdet, ansvara för att normeringen utvecklas på ett lämpligt sätt.

Det uttalades också att Revisorsnämnden härigenom får ett tolkningsföreträde vad gäller innehållet i god revisionsred. Samtidigt betonades det att innehållet ytterst bestäms av domstol. På senare år har även utvecklingen av internationella revisionsnormer, International Standards on Auditing, ISA, påverkat vad som anses utgöra god revisionsred. Revisorsorganisationen FAR har översatt ISA jämte ett övergripande Ramverk för bestyrkandeuppdrag till svenska. Den svenska översättningen av ISA kompletteras även av vissa rekommendationer och uttalanden, framtagna av FAR:s policygrupp för revision.

troendeman. Revisionen syftar till att ge trovärdighet åt den ekonomiska information som bolaget lämnar. Detta är en viktig förutsättning för att näringslivet ska fungera effektivt. Bolagets intressenter måste kunna lita på den ekonomiska information som bolaget lämnar.¹³ I revisionen ingår dels räkenskapsrevision, dels granskning av förvaltningen, exempelvis intern kontroll.

I revisorns uppgifter ingår planering av arbetet, granskning av årsredovisning, räkenskaper och förvaltning samt rapportering och dokumentation. Vid planeringen av arbetet är principerna om väsentlighet och risk centrala. Eftersom revisorn inte kan granska varje enskild transaktion måste nämligen ett urval göras och principerna om väsentlighet och risk ska då vara vägledande. Vid återkommande uppdrag är revisorns kunskap och erfarenheter från tidigare års revisioner av stor betydelse.

I det aktuella målet hade PwC granskat såväl årsredovisningen för 1997 som redovisningen i delårsrapporterna för andra och tredje kvartalen 1997. Både hovrätten och tingsrätten kom fram till att PwC brustit på ett sådant sätt att granskningen av Prosolvias årsredovisning för 1997 stred mot god revisionssed (se faktaruta). PwC ansågs ha varaktigt brustit i sin kontroll sommaren och hösten 1997 samt i samband med att slutrevisionen genomfördes i februari 1998. Hovrätten ansåg vidare att PwC vid sidan av oaktsamheten i samband med förvaltningsrevisionen även brustit i sin granskning av delårsrapporterna för andra och tredje kvartalen 1997. Man hade med andra ord inte utfört revisionen och granskningen av delårsrapporterna på ett aktsamt sätt.

Orsakssambandet

Den sannolikt mest centrala delen av domen är hovrättens bedömning av orsakssambandet mellan den oaktsamma revisionen och skadan. Vid den bedömningen sänkte hovrätten tröskeln för den bevisning som konkursboet var tvunget att lägga fram.

Först noterade hovrätten att bolaget, det vill säga konkursboet, hade bevisbördan både för att PwC handlat oaktsamt och för skadans

uppkomst och storlek. För att konstatera om bevisbördan var uppfylld, det vill säga om konkursboet visat att PwC varit oaktsamt, tillämpade hovrätten den så kallade differensmetoden. Metoden innebär att man tänker bort handlingen – om effekten då skulle ha uteblivit, har handlingen orsakat effekten. Skulle däremot effekten ändå ha uppstått föreligger inte något orsakssamband. Det faktiska förloppet jämförs alltså med ett hypotetiskt förlopp.

Därefter noterade hovrätten att en tillämpning av differensmetoden emellertid är förbunden med vissa svårigheter när det inte är frågan om ett aktivt handlande utan om *underlåtenhet*, det vill säga att man låter bli att göra något. Hovrätten menade nämligen att PwC underlåtit att påtala att redovisningen varit felaktig. Till skillnad från aktiva handlingar, där en tillämpning av differensmetoden enbart går ut på att bedöma vad som hänt om en skadevällande handling inte företagits, öppnar ju en underlåtenhet upp ett universum av möjliga åtgärder som i stället *borde* ha vidtagits. Det blir då svårt för en skadelidande att visa på vilken av dessa möjliga åtgärder och därmed förknippade händelseförlopp som skulle ha blivit resultatet utan den vårdslösa underlåtenheten.

För att lösa det problemet tillämpade hovrätten sänkta beviskrav, enligt regeln om *bevislättnad* som formulerats av Högsta domstolen (HD) tidigare 2013 i den så kallade Landskronadomen.¹⁴ Domen rörde visserligen ett utomobligatoriskt ansvar inom ett helt annat rättsområde men hade ändå, enligt hovrättens mening, ett intresse för Prosolviamålet.

Landskronamålet handlade om en 13-årig flicka som tagits om hand för vård med stöd av lagen om vård av unga. Medan hon under en kort tid var placerad hos mamman anlade hon en omfattande brand. I Landskronamålet ansåg HD att när det finns ett underlåtenhetsansvar är den ansvarige (i detta fall socialnämnden) skyldig att handla, redan om handlingen påtagligt kan motverka fara. Den som är skyldig att handla kan undgå ansvar om han eller hon visar att åtgärden inte skulle ha hjälpt. Med en sådan ordning åstadkoms en viss bevislättnad för den skadelidande. Detta innebär att i stället för

Revisorn kan ses som bolagets förtroendeman. Revisionen syftar till att ge trovärdighet åt den ekonomiska information som bolaget lämnar.

Hovrätten tillämpade sänkta beviskrav, enligt regeln om bevislättnad som formulerats av HD i den så kallade Landskronadomen.

¹³ Moberg 2006, s. 34 och 48.

¹⁴ NJA 2013 s. 145, s. 202 f.



att den skadelidande har att visa ett handlande som skulle ha förhindrat skadan och att det var oaktsamt att inte handla så, räcker det att visa vad som var ett möjligt och lämpligt handlande som skulle ha minskat risken för skada. I det faktum att handlandet är lämpligt ligger då i regel att det är oaktsamt att inte handla så. Med tillämpning av denna bevislätnadsregel ansåg HD att socialnämndens underlåtenhet att uppfylla sin plikt att hålla uppsikt över flickan medförde skadeståndsansvar mot dem som drabbades av branden.

I Prosolviamålet förde hovrätten ett liknande resonemang och fann således att konkursboet borde beviljas en motsvarande bevislätnad:

Revisorernas underlåtenhet påstås visserligen övergripande ha orsakat påstådd skada men detta ska ha skett genom en förtroendeförlust ... som blivit följden av att bland annat media granskat och belyst felaktigheterna i redovisningen och informationen. Det finns ingen tydlig vägledning i rättsfallet eller annars för hur denna bedömning ska göras. Högsta domstolens avgörande ger emellertid vägledning när det gäller hur man allmänt kan se på det förhållandet att revisorer brutit mot en aktsamhetsnorm. Hovrätten anser att avgörandet ska tolkas så att redan det förhållandet att revisorerna brutit mot en aktsamhetsnorm innebär att man kommit ett steg på vägen när det gäller prövningen av om det finns ett orsakssamband. /.../

Allmänt gäller vidare beträffande hypotetiska förlopp att de bevisvårigheter som anses förbundna med att bevisa vad som skulle ha inträffat i ett sådant, motiverar ett sänkt beviskrav.¹⁵

Att hovrätten ansåg att den vårdslöshet som revisorn påstods ha gjort sig skyldig till bestod i en underlåtenhet är i sig intressant, eftersom tillämpningen av den bevislätnadsregeln i Landskronamålet förutsätter att det handlar om just underlåtenhet och inte en aktiv handling. Det kan givetvis diskuteras om det verkligen utgjorde en underlåtenhet, då revisorn faktiskt utförde en aktiv handling, det vill säga utfärdade en ren revisionsberättelse. Revisorn hade diskuterat med bolaget hur de i målet aktuella transaktionerna skulle intäktsföras och

beslutat sig för att godta att transaktionerna redovisades under räkenskapsåret 1997.¹⁶

I kritik mot domen har vissa bedömare ifrågasatt vilken relevans Landskronamålet har i ett aktiebolagsrättsligt skadeståndsmål, mot bakgrund av att andra skyddsintressen också har legat till grund för Landskronamålet. I den rättsvetenskapliga litteraturen har man vidare varnat för att tillämpa det målet utanför socialrättens område, eftersom omständigheterna i det fallet var så speciella.¹⁷

Utan bevislätnaden hade hovrättens bedömning i denna del med största sannolikhet lett till samma slutsats som i tingsrätten, alltså att skadeståndsgrundande orsakssamband saknades mellan den oaktsamma revisionen och den skada som uppkom genom konkursen. Med en ”normal” bevisgrad hade konkursboet inte klarat av att möta sin bevisbörda.¹⁸ Bevislätnaden hade således en direkt avgörande betydelse för målets utgång.

Tillämpningen av Landskronadomen ledde sedan till att hovrätten kunde ge sig in på ett resonemang kring det fiktiva, hypotetiska händelseförlopp som konkursboet framförde. I ett led om åtta till tio hypotetiska antaganden,¹⁹ som i sin tur byggde på varandra, kom rätten fram till att om PwC hade invänt mot redovisningen av 1997 års resultat, hade bolaget inte bara överlevt utan även blivit så framgångsrikt att det skulle ha värderats till 650 miljoner kronor. Det hypotetiska förloppet anges i figur 1, s. 11.

Adekvansprövningen

Den för målet så centrala frågan om adekvans, alltså om skadan var en rimligt förutsägbar följd av den skadevällande handlingen, gavs ett ganska begränsat utrymme i domen. Hovrätten konstaterar endast att ”effekten av revisorernas oaktsamhet legat i farans riktning och varit

¹⁶ Se Svensson 2013.

¹⁷ Nydrén 2013, s. 7 ssk s. 20 f. ”Under alla förhållanden får man rimligen utgå ifrån att de särskilda bevisregler som anges i domen för underlåtenhetsansvar endast gäller underlåtenhetsansvar av det slag som målet gäller, det vill säga ansvar att motverka fara som inte härrör från den ansvariges handlande, eller vad här har kallats ’genuint’ underlåtenhetsansvar.”

¹⁸ Tingsrättens dom, s. 1309.

¹⁹ Det är lite oklart om samtliga utgör en länk i kedjan eller om vissa är en del av samma länk.

¹⁵ Hovrättens dom, s. 85 f.

Bevislätnaden hade en direkt avgörande betydelse för målets utgång.



Figur 1. Hypotetiskt händelseförlopp enligt konkursboet (bygger på domskälen i hovrättens dom s. 92ff.).

förutsebar”.²⁰ Syftet med att pröva förutsebarheten är att en skadevållare inte ska drabbas av ansvar för helt slumpartade skador av en skadevållande handling. Om man ser till detta syfte framstår hovrättens slutsats – att det var förutsägbart för revisorn vid tidpunkten för revisionen att en ren revisionsberättelse skulle leda till bolagets konkurs – kanske inte som helt självklar.

Skadevärderingen

Nästa fråga är hur hovrätten har värderat den skada som konkursboet lidit. Vad gäller bevisbörda och beviskrav anför hovrätten inledningsvis följande: ”Att lång tid efteråt lägga fram sådan utredning för ett bolag som kunderna, på grund av en skadegörande handling, tappat förtroende för och som försatts i konkurs låter sig dock svårigen göras.” Då även skadeberäkningen mot den bakgrunden ”är förknädd med bevisvårigheter” tillämpade rätten ett sänkt beviskrav även för skadans storlek.²¹ Därför krävde inte hovrätten att konkursboet skulle bevisa att man verkligen lidit en skada, utan tillät i stället ”utredningar utifrån vedertagna beräkningsmodeller för företagsvärdering”.

För att göra en sådan företagsvärdering vände sig konkursboet till konsultfirman Econ

Pöyry. Vad gäller utgångspunkterna för denna värdering, som hovrätten alltså lade till grund för skadeståndet, hade rätten tidigare i domen konstaterat att det fanns ”sammantaget allmänt skäl att tro att Prosolvias hade kunnat infria åtminstone en del av de förväntningar som fanns om företagsledningen kunnat ägna tid åt den egentliga verksamheten och om finansiering kunnat ordnas”.²² Vidare konstaterade rätten att ”det inte fanns någon relevant s.k. track-record för programvaruförsäljning vid sidan av [de rent interna affärer som gjorts med hel- eller delägda företag]”,²³ vilket alltså måste innebära att marknadsacceptans för produkterna saknades.²⁴ Detta kan kontrasteras mot Econ Pöyrys utlåtande, vilket uttryckligen anger som förutsättningar för den värdering man kommit fram till dels att ”[u]töver försäljningen genom centren hade Prosolvias även direktförsäljning till kunder. Flera av kunderna var stora och välkända”, dels att ”Enligt Econ Pöyrys bedömning hade Prosolvias produkter, tjänster och koncept för virtuell teknik god kund- och marknadsacceptans”.²⁵

Hovrätten godtog således en värdering som i sina grundläggande förutsättningar stred mot

²² A.a., s. 102 (kursivering här).

²³ A.a., s. 102.

²⁴ Jämför tingsrättens dom, s. 1299, varvid rätten konstaterar att det ”framstår ... som oklart om Prosolvias egenutvecklade programvaror erhöi någon mer omfattande marknadsacceptans”.

²⁵ Bevisbilaga K471, s. 8.

Den för målet så centrala frågan om adekvans gavs ett ganska begränsat utrymme i domen.

Rätten tillämpade ett sänkt beviskrav även för skadans storlek.

²⁰ Hovrättens dom, s. 104.

²¹ A.a., s. 109.



de bedömningar som rätten själv gjort avseende infriandet av förväntningar och marknadsacceptans. Ytterligare en intressant uppgift i Econ Pöyrys utlåtande som hovrätten accepterat är att värderingen grundar sig på en omsättningstillväxt om 50 procent för vart och ett av åren 1998–2000 och därefter en linjär nedtrappning i omsättningstillväxt om 39 procent 2001, 27 procent 2002 och 16 procent 2003.²⁶

Frågan om jämkning

Som nämnts inledningsvis kan enligt 29 kap. 5 § ABL skadeståndet jämkas efter vad som är skäligt med hänsyn till handlingens beskaffenhet, skadans storlek och omständigheterna i övrigt. Möjligheten till jämkning överensstämmer i praktiken med vad som utan denna bestämmelse ändå hade gällt enligt 6 kap. 2 § skadeståndslagen.²⁷ Särskilt vad gäller beloppens storlek och svarandesidans ekonomiska förmåga²⁸ torde betydande möjligheter till jämkning erbjudas inom ramen för nuvarande lagstiftning.

I målet åberopade PwC fyra omständigheter till stöd för att skadeståndsbeloppet skulle jämkas, nämligen:

- förlorad möjlighet att söka ersättning av andra skadevällare (det vill säga styrelseledamöter och verkställande direktör) på grund av att deras ansvar preskriberats
- att en eventuell sådan möjlighet till ersättning av andra skadevällare saknade värde på grund av företagsledningens begränsade betalningsförmåga
- styrelsens försumlighet, vilken orsakat eller i vart fall bidragit till skadan
- konkursboets begränsade behov av skadeersättning utöver de externa skulder som förelåg i boet.

Inledningsvis påpekar hovrätten att jämningsregeln ”tar sikte på undantagsfall, och avser att åstadkomma en skälig nivå i förhållande

till medverkan, i syfte att i enskilda fall kunna undvika orimliga skadestånd” samt att det ”är endast de skäl som PwC har fört fram som kan ligga till grund för jämkning”.²⁹ Det senare kan tolkas som att hovrätten menar att det funnits ytterligare skäl som skulle ha kunnat motivera en jämkning men att PwC inte fört fram dem.

Vad gäller PwC:s argument att rätten att söka ersättning av andra skadevällare gått förlorat menade hovrätten att rättsläget talade mot en sådan jämkning och att den förlorade ersättningsrätten vilade på ett ”hypotetiskt resonemang”. Av tekniska skäl vägrade hovrätten även att medge jämkning av det skälet att tre styrelseledamöters ansvar hade preskriberats när ansökan om stämning lämnades in, eftersom denna invändning enligt hovrätten inte framförts förrän vid pläderingen.

Hovrätten menade vidare att det inte var ”möjligt” att medge jämkning på grund av styrelsens medverkan, det vill säga att det ytterst var styrelsen som hade orsakat skadan genom att skriva under felaktiga redovisningshandlingar.³⁰ Det är oklart vad rätten baserar denna slutsats på. Det finns visserligen ett rättsfall,³¹ som handlar om jämkning av revisorsansvar på grund av medvällande, och i det fann HD att skadestånd för revisor som vållat bolaget skada inte kunde jämkas på grund av *bolagets medvällande*. Men HD lämnade uttryckligen dörren öppen för jämkning vid ansvarstalan mot en revisor i en situation där *andra organledamöter* (det vill säga vanligen styrelseledamöter och verkställande direktör) medverkat till skadan.

Vad slutligen gäller konkursboets begränsade behov av ersättning nöjde sig hovrätten med att konstatera att ”Utgångspunkten är ... att skadan ska ersättas. PwC:s vållande är inte ringa.”³² Kommentaren är kanske lite udda. Det fanns visserligen en regel i 1944 års ABL om att nedsättning av skadeståndsansvar krävde att skadevällaren inte gjort sig skyldig till mer än ringa vårdslöshet. Regeln avskaffades dock genom införandet av 1975 års ABL, och jämkning kan därmed ske även om vållandet är mer än ringa.

²⁶ Hovrättens dom, s. 112.

²⁷ 1972:207, SkL.

²⁸ Det anges i förarbetena till 1975 års ABL att svarandesidans ekonomiska förmåga ”enligt svensk rätt och förslaget beaktas bland ’omständigheter i övrigt’ men har inte ansetts behöva särskilt omnämnas i lagtexten” (SOU 1971:15, s. 356).

²⁹ Hovrättens dom, s. 122.

³⁰ A.a., s. 122.

³¹ NJA 2006 s. 136.

³² Hovrättens dom, s. 122.

Skadeståndet kan jämkas efter vad som är skäligt med hänsyn till handlingens beskaffenhet, skadans storlek och omständigheterna i övrigt.

Hovrätten har alltså även i jämkningsdelen haft en mycket sträng inställning till revisorsansvaret eftersom man inte medgett någon jämkning alls.

Möjliga konsekvenser av domen

Svenska domstolar är inte formellt bundna av tidigare domstolsavgöranden. Detta gäller inte ens HD:s avgöranden, utan det är i princip bara tyngden av de argument som HD åberopar till motivering för en dom som avgör domens inflytande på lägre instanser. I praktiken prövar dock inte lägre instanser tyngden av HD:s skäl utan det anses föreligga en *faktisk bundenhet* vid HD:s avgöranden.³³ Än mindre är domstolarna bundna av ett avgörande från en lägre instans som en hovrätt, även om en hovrättsdom kan få viss betydelse i en fråga som inte avgjorts i högre instans.³⁴

En ytterligare omständighet i Prosolviamålet är att parterna har förlikats och att hovrättens dom därför aldrig kommer att vinna laga kraft. Trots detta kan domen komma att påverka ansvaret, inte bara för revisorer, utan även styrelseledamöter, verkställande direktörer, likvidatorer med flera gentemot deras uppdragsgivare i svensk rätt. Av den anledningen var det olyckligt för rättstillämpningen att Prosolviamålet inte fick chansen att prövas av HD.

Intill dess att de rättsfrågor som behandlats i hovrättens dom får sina svar, antingen genom ett HD-avgörande eller genom lagstiftning, kommer domen att innebära en betydande rättsosäkerhet. Med andra ord vet ingen om de resonemang som hovrätten gör kan få en mer allmän tillämpning.

Stöd för lägre beviskrav

Anledningen att domen kan befaras få viss genomslagskraft är att hovrätten genom sina resonemang i domen, vilka redovisats ovan, till stora delar får anses mycket välvilligt inställd till den skadelidande i en process om skadestånd enligt aktiebolagslagen. Det är ofta myck-

et svårt i en sådan process dels att visa på ett orsakssamband mellan en skadevällande handling och en skada, dels att visa hur stor skadan blivit. Det kan därför antas att de som försöker hålla bland annat styrelseledamöter, verkställande direktörer, revisorer och likvidatorer ansvariga enligt aktiebolagslagen kommer att åberopa domen som stöd för lägre beviskrav, särskilt när det har med underlåtenhet att göra. Det kan även tänkas att domen kommer att påverka andra mål som handlar om personligt ansvar, till exempel mot konsulter eller till och med advokater.

Ökade revisionskostnader

I förlängningen innebär den ökade risken sannolikt ökade kostnader, inte minst försäkringskostnader, för revisorer och andra personer som kan hållas ansvariga enligt aktiebolagslagen. Domen kan även påverka möjligheten för svenska revisorer att teckna ansvarsförsäkring till ett rimligt pris.

I förlängningen är det troligt att ökad risk och ökade försäkringskostnader kommer att leda till en högre kostnad för revision, dels på grund av att revisorerna kommer att ha högre försäkringspremier, dels för att ökad risk för ansvar ställer ännu högre krav på noggrannhet och dokumentation i revisionen.

Alternativ till lagstiftad ansvarsbegränsning

Huruvida revisorers ansvar bör begränsas jämfört med hur ABL ser ut i dag (bortsett från hovrättens rättstillämpning i Prosolviamålet) låter jag vara osagt. Som framgått i föregående avsnitt finns det i nuläget inget pågående lagstiftningsarbete på området som kan förväntas minska revisorernas ansvar. Regeringen får därför antas vara nöjd med nuvarande reglering. Av de skäl som regeringen anfört är den lagstiftning som utredningen *Revisorers skadeståndsansvar* föreslagit problematisk och det är inte sannolikt att förslagen – ens efter Prosolviadomen – kommer att genomföras.

Fördelarna med en begränsning är ökad rättssäkerhet för revisorerna och sannolikt lägre försäkringspremier. De nackdelar som framförts ovan är i huvudsak praktiska svårigheter i

Hovrätten har haft en mycket sträng inställning till revisorsansvaret eftersom man inte medgett någon sänkning av ansvaret.

Intill dess att de rättsfrågor som behandlats i hovrättens dom får sina svar kommer domen att innebära en betydande rättsosäkerhet.

33 Se Lindell, 1998, s. 385.

34 Lehrberg, 2006, s. 145.



Fördelarna med en begränsning av skadeståndsansvaret är ökad rättssäkerhet för revisorer.

tillämpningen och risk för att skadelidande blir utan ersättning.

Ett möjligt alternativ, som inte framlagts i utredningen, är att begränsa rätten för aktieägare och tredje man att väcka talan mot revisorerna. En sådan ordning är internationellt sett inte helt ovanlig, till exempel i Spanien, Storbritannien, Tyskland och Österrike. I Prosolviamålet hade en sådan regel visserligen inte inneburit någon skillnad, eftersom talan fördes av konkursboet som trätt i bolagets ställe. Dock skulle det sannolikt ha en positiv inverkan på försäkringspremierna, eftersom kretsen av möjliga skadelidande begränsas till en enda.

Författaren är tacksam för synpunkter på texten från Jessika van der Sluijs Björkman.

Referenser

RÄTTSFALL

Göteborgs tingsrätts dom 2010-10-15 i mål nr T 3715-01, T 3716-01 och T 4807-01.
Hovrätten för Västra Sveriges dom 2013-08-15 i mål nr T 4207-10.
NJA 2006 s. 136.
NJA 2013 s. 145.

OFFENTLIGT TRYCK

Författningar

Aktiebolagslag (1975:1385).
Aktiebolagslag (2005:551).
Lag (1944:705) om aktiebolag.
Revisorslag (2001:883).
Skadeståndslag (1972:207).
Årsredovisningslag (1995:1554).

Propositioner

Prop. 1997/98:99 "Aktiebolagets organisation".
Prop. 2000/01:146 "Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamhet".
Prop. 2012/13:61 "Förсенad årsredovisning och bokföringsbrott samt några revisorsfrågor".

Statens offentliga utredningar

SOU 1971:15 *Förslag till aktiebolagslag m.m. Betänkande angivet av Aktiebolagsutredningen*. Stockholm: Allmänna Förlaget.

SOU 2008:79 *Revisorers skadeståndsansvar. Slutbetänkande av Utredningen om revisorer och revision*. Stockholm: Fritze.

Internationellt

Europeiska kommissionen (2007),
"Commission staff working paper: Consultation on auditors' liability and its impact on the European capital markets". Tillgängligt på http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/liability/consultation-paper_en.pdf.
Europeiska kommissionen (2008),
"Kommissionens rekommendation av den 5 juni 2008 om begränsning av det civilrättsliga ansvaret för lagstadgade revisorer och revisionsföretag", 2008/473/EG (EUT L 162/39, s.39, 21.6.2008, p.5).
Europeiska kommissionen (2010),
"Kommissionens grönbok av den 13 oktober 2010 om revisionspolitik: lärdomar från krisen", KOM (2010) 561, slutlig.
Europeiska kommissionen (2011a),
"Kommissionens förslag av den 30 november 2011 till Europaparlamentets och rådets direktiv om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning", KOM (2011) 778 slutlig.
Europeiska kommissionen (2011b),
"Kommissionens förslag av den 30 november 2011 till Europaparlamentets och rådets förordning om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse", KOM (2011) 779 slutlig.
Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, volume I och II (2013), International Federation of Accountants (IFAC).

LITTERATUR

Hermele, Bernt (1998), "Fel och oklarheter i Prosolvias bokslut", *Dagens Industri*, 3 april.
Lehrberg, Bert (2010), *Praktisk juridisk metod*, sjätte upplagan. Uppsala: Institutet för bank- och affärsjuridik (IBA).

-
- Lindell, Bengt (2003), *Civilprocessen*, andra upplagan. Uppsala: Iustus Förlag.
- Moberg, Krister (2006), *Bolagsrevisorn: oberoende, ansvar, sekretess*, tredje upplagan. Stockholm: Norstedts juridik.
- Nydrén, Birger (2013), "Landskrona-domen" av Högsta domstolen – ett skadeståndsrettligt landmärke, *Ny Juridik*, 2:13, s. 7 ff.
- Svensson, Bo (2013), "Prosolviadomen ökar skadeståndsrisken för många", *Balans*, 9, s. 38 ff.