

BVGer B-2356/2023 vom 15. Dezember 2023

Bundesverwaltungsgericht, 2023-12-15, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_B-2356_2023

FR: TAF B-2356/2023 du 15 décembre 2023

IT: TAF B-2356/2023 del 15 dicembre 2023

Regeste

Höhere Fachprüfung

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG; SR 132.32) als Beschwerdeinstanz Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG; SR 172.021). Der Entscheid der Vorinstanz vom 30. März 2023 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (Art. 33 Bst. d VGG sowie Art. 61 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Berufsbildung vom 13. Dezember 2002 [Berufsbildungsgesetz, BBG, SR 412.10]). Es liegt keine Ausnahme nach Art. 32 VGG vor.

E. 1.2

Der Beschwerdeführer hat am Vorverfahren teilgenommen und ist als Adressat der angefochtenen Verfügung zur Beschwerde legitimiert, zumal er auch ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung beziehungsweise Änderung der Verfügung geltend zu machen vermag (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG).

E. 1.3

Eingabefrist sowie Anforderungen an Form und Inhalt der Beschwerdeschrift sind gewahrt (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Der Kostenvorschuss wurde fristgerecht bezahlt (Art. 63 Abs. 4 VwVG).

E. 1.4

Auf die Beschwerde ist demnach einzutreten.

E. 2.1

Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht können die Verletzung von Bundesrecht (einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens), die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie die Unangemessenheit der angefochtenen Verfügung gerügt werden (Art. 49 VwVG).

E. 2.2

Das Bundesverwaltungsgericht überprüft Entscheide über Ergebnisse von Prüfungen grundsätzlich mit uneingeschränkter Kognition (Art. 49 VwVG; vgl. Urteile des BVGer B-160/2021 vom 4. August 2021 E. 2.2, B-2588/2020 vom 7. Juli 2021 E. 4.1 und B-5185/2019 vom 6. März 2020 E. 5.2; Oliver Zibung/Elias Hofstetter, in: Bernhard Waldmann/Patrick L. Krauskopf [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz,

3. Aufl. 2023 [nachfolgend: Praxiskommentar VwVG], Art. 49 VwVG N 43). Indes haben Prüfungen oftmals Spezialgebiete zum Gegenstand, in denen die Rechtsmittelbehörde in der Regel über keine genügenden eigenen Fachkenntnisse verfügt, die mit denjenigen der Vorinstanzen vergleichbar wären. Zudem sind der Rechtsmittelbehörde meistens nicht alle massgebenden Faktoren der Bewertung bekannt und es ist ihr nicht immer möglich, sich ein zuverlässiges Bild über die Gesamtheit der Leistungen einer beschwerdeführenden Person sowie der Leistungen der übrigen Kandidierenden zu machen. Eine freie und umfassende Überprüfung der Examensbewertung würde die Gefahr von Ungerechtigkeiten und Ungleichheiten gegenüber anderen Kandidaten in sich bergen, und es ist auch nicht Aufgabe der Beschwerdeinstanz, die Bewertung der Prüfungsleistungen einer beschwerdeführenden Person gewissermassen zu wiederholen (vgl. BVGE 2008/14 E. 3.1).

E. 2.3

Die Expertinnen und Experten, deren Notenbewertung beanstandet wird, nehmen jeweils im Rahmen der Vernehmlassung der Vorinstanz Stellung. Dabei überprüfen sie in der Regel ihre Bewertung nochmals und geben bekannt, ob sie eine Korrektur als gerechtfertigt erachten oder an der ursprünglichen Bewertung festhalten (vgl. BVGE 2008/14 E. 3.2; Urteile des BVGer B-505/2022 vom 1. Februar 2023 E. 2.3; B-4074/2021 vom 19. Mai 2022 E. 2.3; B-5256/2019 vom 23. Juli 2020 E. 3.3 und B-5475/2017 vom 5. April 2018 E. 3.3). In Bezug auf die relative Gewichtung der verschiedenen Aufgaben, der Überlegungen oder Berechnungen, die zusammen die korrekte und vollständige Antwort auf eine bestimmte Prüfungsfrage darstellen, kommt den Expertinnen und Experten ein erheblicher Beurteilungsspielraum zu. Dies gilt insbesondere auch bei der Beurteilung der Frage, wie viele Punkte für eine konkrete abweichende oder nur teilweise richtige Antwort erteilt werden. Das Ermessen der Expertinnen und Experten ist lediglich in Fallkonstellationen eingeschränkt, in welchen die Prüfungsorgane - vor allem bei schriftlichen Prüfungen - ein verbindliches Bewertungsraster vorgegeben haben, in welchem die genaue Punkteverteilung für einzelne Teilantworten klar definiert ist. In einem solchen Fall haben sämtliche Kandidatinnen und Kandidaten entsprechend dem Grundsatz der Gleichbehandlung den Anspruch darauf, dass sie diejenigen Punkte erhalten, die ihnen gemäss Bewertungsraster für eine richtige Teilleistung zustehen (vgl. BVGE 2008/14 E. 4.3.2 m.H.; Urteile des BVGer B-505/2022 vom 1. Februar 2023 E. 2.3; B-2880/2018 vom 19. März 2020 E. 8.1).

E. 2.4

In ständiger Rechtsprechung auferlegt sich das Bundesverwaltungsgericht daher bei der Bewertung von Prüfungsleistungen und spezifischen Fragen, die seitens der Gerichte nur schwer überprüfbar sind, eine gewisse Zurückhaltung (vgl. statt vieler: BGE 136 I 237 E. 5.4.1 und 5.4.2, BGE 131 I 467 E. 3.1; Urteile des BVGer B-3099/2020 vom 4. November 2021 E. 4 und B-6114/2020 vom 27. Mai 2021 E. 4.2) und weicht nicht ohne Not von der Beurteilung der Expertinnen und Experten ab, besonders wenn diese im Rahmen der Vernehmlassung der Vorinstanz Stellung zu den Rügen der beschwerdeführenden Person genommen haben und die Auffassung der Expertinnen und Experten, insbesondere soweit sie von derjenigen der beschwerdeführenden Person abweicht, nachvollziehbar und einleuchtend ist (vgl. BVGE 2010/21 E. 5.1, 2010/11 E. 4.2 und 2008/14 E. 3.1 f. und 4.3.2; Urteile des BVGer B-3099/2020 vom 4. November 2021 E. 4 und B-671/2020 vom 6. Oktober 2020 E. 2.3). Auf die Rüge der Unangemessenheit der Bewertung von Prüfungsleistungen ist nur dann detailliert einzugehen, wenn die beschwerdeführende

Person selbst substantiierte und überzeugende Anhaltspunkte und die Beweismittel dafür liefert, dass das Ergebnis materiell nicht vertretbar ist, eindeutig zu hohe Anforderungen gestellt oder die Prüfungsleistungen offensichtlich unterbewertet wurden. Die Behauptung allein, die eigene Lösung sei richtig und die Auffassung der Prüfungskommission oder eine vorgegebene Musterlösung sei falsch oder unvollständig, wird dieser Anforderung nicht gerecht (vgl. BVGE 2010/21 E. 5.1, 2010/11 E. 4.3, 2010/10 E. 4.1, je mit weiteren Hinweisen; Urteile des BVGer B-3099/2020 vom 4. November 2021 E. 4 und B-671/2020 vom 6. Oktober 2020 E. 2.4; kritisch dazu: Patricia Egli, Gerichtlicher Rechtsschutz bei Prüfungsfällen: Aktuelle Entwicklungen, in: Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht [ZBl] 10/2011, S. 553 ff., insbesondere 555 f., wonach eine Auseinandersetzung mit dem im konkreten Fall zu beurteilenden Leistungsnachweis und seiner Ausgestaltung stattzufinden habe).

E. 2.5

Diese Zurückhaltung gilt indessen nur für die materielle Bewertung der Prüfungsleistungen. Ist demgegenüber die Auslegung oder Anwendung von Rechtsvorschriften streitig oder werden Verfahrensmängel im Prüfungsablauf gerügt, so hat das Bundesverwaltungsgericht die erhobenen Einwendungen mit umfassender Kognition zu prüfen, andernfalls es eine formelle Rechtsverweigerung beginge (vgl. BVGE 2010/11 E. 4.2, 2010/10 E. 4.1 m.H. und 2008/14 E. 3.3 m.H.). Dabei nehmen all jene Einwände auf Verfahrensfragen Bezug, die den äusseren Ablauf der Prüfung, die Aufgabenstellung oder das Vorgehen bei der Bewertung betreffen. Die Beweislast für allfällige Verfahrensfehler obliegt der beschwerdeführenden Partei (vgl. Urteile des BVGer B-4074/2021 vom 19. Mai 2022 E. 2.5 und B-671/2020 vom 6. Oktober 2020 E. 2.5).

E. 3

Die höhere Berufsbildung dient der Vermittlung und dem Erwerb der Qualifikationen, die für die Ausübung einer anspruchsvollen oder verantwortungsvolleren Berufstätigkeit erforderlich sind (Art. 26 Abs. 1 BBG). Sie wird durch eine eidgenössische Berufsprüfung oder eine eidgenössische höhere Fachprüfung (Art. 27 Bst. a BBG) oder durch eine eidgenössisch anerkannte Bildung an einer höheren Fachschule (Art. 27 Bst. b BBG) erworben. Das Diplom als Wirtschaftsprüferin oder Wirtschaftsprüfer erhält, wer die eidgenössische höhere Fachprüfung bestanden hat (vgl. Art. 43 Abs. 1 BBG). Die Prüfung ist in der Prüfungsordnung über die Höhere Fachprüfung für Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer vom 23. März 2009 (nachfolgend: Prüfungsordnung) und in der zugehörigen Wegleitung geregelt (beides abrufbar unter: <https://www.expertsuisse.ch>) > Ausbildung > Prüfungssekretariat dipl. Wirtschaftsprüfer > Prüfungsordnung 2009, bestehendes Ausbildungsmodell > Reglemente und Downloads > Prüfungsordnung gültig bis 31.12.2025 resp. Wegleitung zur Prüfungsordnung 2009 ab 1. Februar 2018, zuletzt abgerufen am 27. November 2023; vgl. auch Art. 28 BBG). Die Abschlussprüfung umfasst die folgenden drei Prüfungsteile (Prüfungsordnung, Ziff. 5.12): Prüfungsteil Art der Prüfung Gewichtung Professional Judgementschriftlichdreifach(Fallstudie) Professional Judgementmündlichzweifach(Expertengespräch) Kurzreferatmündlicheinfach Die Gesamtnote der Prüfung ist das gewichtete Mittel aus den Noten der einzelnen Prüfungsteile. Sie wird auf eine Dezimalstelle gerundet (Prüfungsordnung, Ziff. 6.23). Dabei bezeichnen die Note 4 und höhere genügende Leistungen. Andere als halbe Zwischennoten sind nicht zulässig (Prüfungsordnung, Ziff. 6.3). Die Prüfung gilt als bestanden, wenn die Kandidatin oder der Kandidat in allen Prüfungsteilen

zusammengerechnet eine gewichtete Gesamtnote von mindestens 4.0 (24 Notenpunkte) erzielt hat und dabei insgesamt nicht mehr als 1½ gewichtete Notenpunkte unter 4 zur Anrechnung kommen (Prüfungsordnung, Ziff. 6.41). Wer die Prüfung nicht bestanden hat, kann sie zweimal wiederholen (Prüfungsordnung, Ziff. 6.51).

E. 4

Der Beschwerdeführer rügt die Bewertung des Prüfungsteils Fallstudie, in welchem er die Note 3.5 erzielt und deshalb die Prüfung insgesamt nicht bestanden hat (vgl. Beschwerde, Ziff. I. A., S. 2).

E. 4.1

Im Einzelnen rügt er zunächst eine Unterbewertung der Teilaufgabe 1.2.2 (Beschwerde, Ziff. II., S. 3). Diese verlangte eine stichwortartige Beschreibung, welche von IFRS abweichenden Regelungen für den Einbezug von Anteilen an anderen Unternehmen in die Konzernrechnung es unter Swiss GAAP FER gibt (Erstinstanzliche Akten act. C, Aufgabe 1 mit Lösungen von A._____, S. 9).

E. 4.1.1

Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe in seiner Prüfung darauf hingewiesen, dass im Swiss GAAP FER eine Regelung bezüglich des negativen Goodwills oder Badwills fehle, dass im Gegensatz zu IFRS eine Full-Goodwill-Methode nicht möglich sei und dass im IFRS ein Wahlrecht zwischen Full- und Partial-Goodwill-Accounting bestehe. Die Prüfungskommission habe ihm dafür keine Punkte vergeben mit der Begründung, dass die Details zur Goodwill-Behandlung nicht im Kontext der Behandlung von Anteilen an anderen Unternehmen stünden. Er habe sich auf mehrere einschlägige Literaturquellen berufen, während die Prüfungskommission lediglich auf ihr internes Bewertungsraster verwiesen habe (Beschwerde, Ziff. II., S. 3). Die Erstinstanz führt dazu aus, die Darstellung des Beschwerdeführers treffe nicht zu. Die Experten hätten dargelegt, dass Details zur Goodwillbehandlung nicht im Kontext der Fragestellung stünden. Sie hätten zudem ausgeführt, dass in der Antwort des Beschwerdeführers Ausführungen dazu fehlten, dass Swiss GAAP FER 30.5 bei der Bilanzierung von Beteiligungen ein Wahlrecht enthalte (Vernehmlassung, Rz. 13). Der zuständige Experte der Prüfungskommission führte vor der Vorinstanz aus, der Beschwerdeführer habe für seine Ausführungen zwei von vier möglichen Punkten erhalten. Bei der Frage gehe es um die Behandlung von Anteilen an anderen Unternehmen respektive um Methoden zum Einbezug in die Konzernrechnung. Details zur Goodwillbehandlung gehörten hier nicht dazu, deshalb stünden die vom Beschwerdeführer aufgeführten Argumente nicht im Kontext mit der Fragestellung (Vorakten act. 7, Stellungnahme der Erstinstanz vom 9. Dezember 2021, Beilage, Stellungnahme Xa._____ vom 30. November 2021 [Beschwerdeantwort zur Aufgabe 1 der Fallstudie 2021 "Nubem"]). Für zusätzliche Punkte fehle die Antwort, Swiss GAAP FER 30.5 erlaube für Beteiligungen mit einem Stimmrechtsanteil von weniger als 20% ein Wahlrecht: Bilanzierung zu Anschaffungskosten oder zu aktuellem Wert (Vorakten act. 12, Stellungnahme der Erstinstanz vom 9. Mai 2022, Beilage, Stellungnahme Xa._____ vom 25. April 2022 [Duplik zur Aufgabe 1.2.2 der Fallstudie 2021 "Nubem"]). Entsprechend führte die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid denn auch aus, die Experten begründeten die Bewertung der Aufgabe 1.2.2 damit, es fehle in der Lösung des Beschwerdeführers, dass Swiss GAAP FER ein Wahlrecht erlaube (angefochtener Entscheid, E. 4.1, S. 3). Damit hätten die Experten nachvollziehbar aufgezeigt, weshalb keine zusätzlichen Punkte

hätten erteilt werden können (angefochtener Entscheid, E. 4.2, S. 4).

E. 4.1.2

Es obliegt dem Beschwerdeführer, den Nachweis zu erbringen, dass seine Antwort korrekt und die Bewertung durch die Experten rechtsfehlerhaft ist. Es ist dagegen nicht die Erstinstanz, welche die Beweislast dafür trägt, dass ihre Auffassung, ob eine Antwort richtig oder falsch sei, zutrifft (E. 2.4; vgl. Urteil des BVGer B-2880/2018 vom 19. März 2020 E. 8.5). Die Ausführungen des Experten sind insofern nachvollziehbar, als aus ihnen hervorgeht, worin der Mangel der Antwort des Beschwerdeführers besteht. Dem Beschwerdeführer gelingt es nicht, diese Auffassung zu widerlegen und aufzuzeigen, inwiefern seine Lösung eben doch im Kontext der Fragestellung stehen soll. Soweit er rügt, es könne nicht sein, dass korrekte Antworten keine Punkte bekämen, nur weil sie nicht im Bewertungsraster der Prüfungskommission enthalten seien, vermag er den Ausführungen des Experten nichts Konkretes entgegenzuhalten. Die Bewertung ist daher nicht zu beanstanden.

E. 4.2

Aufgabe 2.3.1 verlangte die Erläuterung der Pflichten der Revisionsstelle in Bezug auf die im Geschäftsbericht ausserhalb des geprüften Abschlusses enthaltenen "Financial Highlights" (erstinstanzliche Akten act. G, Aufgabe 2 mit Lösungen von A._____, S. 18).

E. 4.2.1

Der Beschwerdeführer bringt vor, er habe alle in den Schweizer Prüfungsstandards aufgeführten relevanten Punkte erwähnt. Zwei in den Standards explizit erwähnte Punkte (rechtlichen Rat einholen und alternative Massnahmen ergreifen) seien jedoch nicht bewertet worden. Die Erstinstanz habe lediglich auf ihr Bewertungsraster verwiesen und nicht auf seine Argumente und Belege reagiert. Es sei unverständlich, dass die Vorinstanz die Erstinstanz nicht dazu aufgefordert habe. Wenn das einzige Regelwerk für Wirtschaftsprüfer in der Schweiz separate Punkte aufführe, könne es nicht sein, dass für die Erwähnung von einigen dieser Ausführungen Punkte vergeben würden und für andere nicht. Das interne Bewertungsraster hätte diese Punkte aufführen müssen (Beschwerde, Ziff. II, S. 4). Die Erstinstanz entgegnet, die Experten hätten vor der Vorinstanz dargelegt, dass der Beschwerdeführer auf mehrere Aspekte nicht eingegangen sei, weshalb er nicht die volle Punktzahl erhalten habe (vgl. Vernehmlassung, Rz. 14). In seiner Stellungnahme vor der Vorinstanz erklärte der zuständige Experte, dass der Beschwerdeführer für seine Antwort fünf von acht möglichen Punkten erhalten habe. Er habe es unterlassen, auf die allgemeinen Pflichten des Abschlussprüfers bezüglich sonstiger Informationen in Dokumenten einzugehen (1 Punkt), und habe nichts zur Glaubwürdigkeit ausgeführt (2 Punkte; Vorinstanz act. 7, Stellungnahme der Erstinstanz vom 9. Dezember 2021, Beilage, Stellungnahme Xb._____ vom 4. November 2021 [Beschwerdeantwort zur Aufgabe 2 der Fallstudie 2021 "Nubem"]). Die Vorinstanz fasste die Begründung der Bewertung im angefochtenen Entscheid zusammen ("nicht auf die allgemeinen Pflichten des Abschlussprüfers eingegangen, keine Ausführungen zur Glaubwürdigkeit"; angefochtener Entscheid, E. 4.1) und kam zum Schluss, diese sei nachvollziehbar (angefochtener Entscheid, E. 4.2, S. 4).

E. 4.2.2

Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe die genannten Punkte indirekt oder sogar direkt erwähnt und dies in seiner Replik vor der Vorinstanz dargelegt (Beschwerde, Ziff. II,

S. 4). In dieser behauptet er allerdings lediglich pauschal (und wiederum mit Verweis auf seine Beschwerdeschrift vor der Vorinstanz), sämtliche dieser Pflichten seien in der Fallstudie aufgeführt worden (vgl. Vorinstanz act. 10, Replik vom 25. Januar 2022, S. 13 f.). Dabei unterlässt er es, aufzuzeigen, mit welchen Formulierungen er in seiner Fallstudie konkret die gemäss der Beurteilung der Erstinstanz fehlenden Ausführungen getätigt haben will. Damit gelingt es ihm nicht, die Auffassung des Experten zu widerlegen. Vor diesem Hintergrund hatte die Vorinstanz auch keinen Anlass, weitere Nachfragen bei der Erstinstanz zu tätigen. Die Bewertung der Aufgabe 2.3.1 ist nicht zu beanstanden.

E. 4.3

In Aufgabe 2.3.3 war der Entwurf von "Financial Highlights" zu beurteilen. Dabei war die Frage zu beantworten, welche Anpassungen für jede der vier Kenngrössen in den "Financial Highlights" gemacht werden müssen, um Konformität mit der einschlägigen Richtlinie sicherzustellen (erstinstanzliche Akten act. G, Aufgabe 2 mit Lösungen von A. _____, S. 18).

E. 4.3.1

Der Beschwerdeführer bringt vor, er habe einige Anpassungsvorschläge für Mitarbeiter und Umsatz vorgeschlagen, dafür aber keine Punkte erhalten. Dies habe er in seiner Replik vor der Vorinstanz ausführlich dargelegt, ohne dass die Erstinstanz darauf reagiert habe (Beschwerde, Ziff. II, S. 4). Die Experten hätten gewisse Angaben offensichtlich übersehen (Replik, S. 1). Es sei unverständlich, dass die Vorinstanz der Ansicht sei, dass eine Entgegnung nicht erforderlich gewesen sei (Beschwerde, Ziff. II, S. 4). Die Erstinstanz weist diese Darstellung zurück. Die Experten hätten vor der Vorinstanz dargelegt, welche Ausführungen in der Antwort des Beschwerdeführers gefehlt hätten (vgl. Vernehmlassung, Rz. 15). Aus der vor der Vorinstanz abgegebenen Stellungnahme des zuständigen Experten ergibt sich, dass der Beschwerdeführer mit seiner Antwort sechs von zwölf möglichen Punkten erzielt hat. Er habe es unterlassen, Ausführungen zum gezeigten IFRS-Umsatz zu machen und zur Frage, ob diesbezüglich Anpassungen notwendig seien. Ferner seien keine Ausführungen zur Quantifizierung der Überleitung zum Zwischentotal nach IFRS gemacht worden. Auch habe der Beschwerdeführer nichts zur Anzahl der Mitarbeiter und dazu, dass diese Angabe nicht von der SIX-Richtlinie betroffen sei, geschrieben (Vorinstanz act. 7, Stellungnahme der Erstinstanz vom 9. Dezember 2021, Beilage, Stellungnahme Xb. _____ vom 4. November 2021 [Beschwerdeantwort zur Aufgabe 2 der Fallstudie 2021 "Nubem"]). Die Vorinstanz gab diese Begründung zusammenfassend wieder ("es fehlten Ausführungen zum IFRS-Umsatz [Anpassungen nötig?], zur Quantifizierung der Überleitung zum Zwischentotal nach IFRS und zur Anzahl der Mitarbeiter/Feststellung bez. SIX-Richtlinie"; angefochtener Entscheid, E. 4.1) und erachtete sie als nachvollziehbar (angefochtener Entscheid, E. 4.2, S. 4).

E. 4.3.2

Der Beschwerdeführer macht dagegen mit Verweis auf seine Replik vor der Vorinstanz geltend, er habe angemessene Anpassungsvorschläge für Umsatz und Mitarbeiter gemacht (Beschwerde, Ziff. II, S. 4). In der Replik hatte er ausgeführt, er habe in seiner Prüfung Folgendes geschrieben: "Klare verständliche Definition fehlt. Welcher Umsatz ist gemeint? Überleitung zu Jahresrechnungsangaben nötig, falls nicht alle Umsatzpositionen enthalten." Dadurch sei klar ersichtlich, dass sehr wohl Ausführungen zum gezeigten IFRS-Umsatz gemacht worden seien. Es sei festgestellt worden, dass nicht klar sei, welcher Umsatz

gemeint sei und eventuell eine Überleitung zur Jahresrechnung nötig sei. Zum Thema Mitarbeiter habe er Folgendes geschrieben (da stichwortartig geschrieben worden sei, seien zusätzliche Wörter in Klammern angegeben): "MA (Mitarbeiter): Was (wurde) gemeint FTE (Full Time Equivalent) oder Anzahl (Mitarbeiter)? (Zählen) Lehrlinge, Expats (etc.) dazu, oder nicht? Definition fehlt. Haben wir FTE im Anhang (der) Jahresrechnung geprüft? Ist angegeben (im Anhang)? Dann darauf verweisen und (eventuell) FTE nennen anstatt Mitarbeiter." Auch hier sei ersichtlich, dass Ausführungen zu Anzahl Mitarbeiter sehr wohl und relativ detailliert gemacht worden seien (Vorinstanz act. 10, Replik vom 25. Januar 2022, S. 17). Aus dem Lösungsraster ergibt sich, dass die korrekte Antwort zur Frage nach dem Anpassungsbedarf beim Umsatz wie folgt lautete: "Der gezeigte Umsatz entspricht dem IFRS-Umsatz - es sind keine Anpassungen nötig". Als korrekte Antwort zur Frage nach dem Anpassungsbedarf bei der Anzahl der Mitarbeitenden wird angegeben: "Diese Angabe ist nicht von [der] SIX-Richtlinie betroffen, keine Anpassung notwendig" (erstinstanzliche Akten act. M., Lösungsraster Aufgabengruppe 2 von A. _____ vom 25. Oktober 2021, S. 11). Beide Antworten des Beschwerdeführers unterscheiden sich wesentlich von jenen im Lösungsraster. Diese geben an, dass und weshalb in beiden Fällen keine Anpassungen nötig sind, was aus den Antworten des Beschwerdeführers hingegen nicht hervorgeht. Konkrete Anhaltspunkte dafür, dass das Bewertungsergebnis nicht vertretbar wäre, bringt er sodann nicht vor. Wie die Vorinstanz zu Recht erwägt, erscheint die Bewertung somit plausibel und ist nicht zu beanstanden. Entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers ist zudem nicht ersichtlich, inwiefern die Vorinstanz bei dieser Ausgangslage weitere Erkundungen bei der Erstinstanz hätte anstellen müssen.

E. 4.4

Aufgabe 3.1.2 bestand darin, zehn Punkte zu notieren, die bei einem beiliegenden sogenannten Impairment Test problematisch sein könnten oder einer vertiefteren Abklärung bedürfen (erstinstanzliche Akten act. H, Aufgabe 3 mit Lösungen von A. _____, S. 20).

E. 4.4.1

Der Beschwerdeführer führt aus, in seiner Beschwerde vor der Vorinstanz drei Punkte erwähnt zu haben, die aus seiner Sicht nicht respektive nicht genügend bewertet worden seien. Nachdem die Erstinstanz die Nichtbenotung mit mangelnder Präzision der Antworten begründet habe, habe er in seiner Replik vor der Vorinstanz mit Verweis auf aktuelle Folien sowie einschlägige Literatur begründet, weshalb seine Angaben nicht unpräzise gewesen seien. So sei etwa in der Fallstudie von 2015 eine ähnliche Aufgabe gestellt worden und in der offiziellen Lösungsskizze die Margenerweiterung als erster Punkt erwähnt worden. Diesen habe er in seiner Lösung genannt. Auch seine Angaben zu einem signifikant grösseren Endwert und zu weiteren Methoden seien genauso auf den Folien und in der Literatur aufgeführt. Obwohl bei früheren Fallstudien Punkte für eine sehr ähnliche Aufgabe vergeben worden seien, habe es die Vorinstanz nicht für nötig befunden, dazu eine weitere Stellungnahme der Erstinstanz zu verlangen (Beschwerde, Ziff. II, S. 4 f.). Die Erstinstanz weist auf die im vorinstanzlichen Verfahren eingereichte Expertenstellungnahme hin. Der Experte habe insbesondere detailliert aufgeführt, dass die drei vom Beschwerdeführer vorgebrachten Aspekte zu wenig aufgabenbezogen beschrieben worden seien. Zudem habe er dargelegt, zu welchen Themen Ausführungen notwendig gewesen wären, um zusätzliche Punkte zu erzielen (vgl. Vernehmlassung, Rz. 16). Es seien die Ausführungen in der Prüfung selbst zu bewerten und nicht allfällige Zusatzerklärungen im Rechtsmittelverfahren: Wenn der Beschwerdeführer vorbringe, dass er mit seinen

Ausführungen in der Prüfung etwas Bestimmtes gemeint habe, dies aber aus der Prüfung selbst nicht hervorgehe, könne er daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten. Insofern sei auch seine Behauptung unzutreffend, seine Ausführungen hätten gemäss Lösungsskizze zur Fallstudie von 2015 Punkte gegeben. Ohnehin sei darauf hinzuweisen, dass aus dem Vergleich mit der Lösungsskizze eines anderen Prüfungsjahrgangs grundsätzlich nichts abgeleitet werden könne, da die Experten aus Gründen der Rechtsgleichheit gehalten seien, das spezifisch für die Prüfung erstellte Lösungsschema anzuwenden, wobei ihnen bei der relativen Gewichtung der verschiedenen Aspekte ein grosser Ermessensspielraum zukomme (Vernehmlassung, Rz. 17). Der zuständige Experte führte in seiner Stellungnahme vor der Vorinstanz aus, der Beschwerdeführer habe für seine Antworten acht von 20 möglichen Punkten erhalten. Für drei seiner Antworten verlange er je zwei zusätzliche Punkte. Seine erste Antwort "Umsatz steigt mehr als Material + DL", möge an sich zutreffen, was aber bei allen Unternehmen, welche ihre Bruttomargen verbessern wollten, der Fall sei. Sie sei deshalb viel zu wenig auf die Aufgabe bezogen, um als Grund für einen der zehn problematischen Punkte zu dienen. Auch seine zweite Antwort, ("...Endwert ist signifikant grösser als budgetierte Werte...") sei wiederum viel zu unpräzise und viel zu wenig auf die Aufgabe bezogen, treffe die Tatsache doch ebenso auf diverse Firmenbewertungen/-beurteilungen zu. Es hätte vielmehr erkannt werden müssen, dass die Endwertberechnung auf Basis des sechsten Jahres einen ewigen positiven Cash Flow aus der Reduktion des net working capital berücksichtige, was nicht realistisch erscheine. Bezüglich seiner dritten Antwort ("...Vergleich andere Methoden nicht gemacht...") gelte, dass die Methodenwahl in der Praxis eher sekundär erscheine. Vielmehr müsste hinterfragt werden, ob der Impairment Test auf dem korrekten Level durchgeführt werde. Auch diese knappe Antwort erweise sich somit als zu unpräzise und zu wenig auf die Aufgabe bezogen, um Punkte dafür zu bekommen. Um schliesslich zusätzliche Punkte zu erzielen, seien andere Antworten [es folgen Auszüge aus dem Punkteraster, vgl. erstinstanzliche Akten act. D., Lösungsraaster Aufgabengruppe 3 von A. _____ vom 25. Oktober 2021, S. 2 f.] erwartet worden (Vorinstanz act. 7, Stellungnahme der Erstinstanz vom 9. Dezember 2021, Beilage, Stellungnahme Xc. _____ vom 8. November 2021 [Beschwerdeantwort zur Aufgabe 3.1 bis 3.3 der Fallstudie 2021 "Nubem"]). Auch hier kommt die Vorinstanz gestützt auf eine zusammenfassende Würdigung zum Schluss, die Begründung erscheine nachvollziehbar (angefochtener Entscheid, E. 4.1 und E. 4.2, S. 4).

E. 4.4.2

Die Ausführungen des zuständigen Prüfungsexperten erweisen sich als schlüssig und nachvollziehbar. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern eindeutig zu hohe Anforderungen gestellt worden wären oder die Lösung des Beschwerdeführers offensichtlich unterbewertet worden wäre. Dieser vermag - auch mit Verweis auf seine Replik vor der Vorinstanz - nichts für sich abzuleiten. Ob in den Vorjahren für ähnliche Antworten Punkte erteilt wurden, ist schliesslich nicht relevant. Entscheidend ist, dass sich die Expertinnen und Experten an das Bewertungsraster für die fragliche Prüfungsrunde halten und entsprechend die Kandidatinnen und Kandidaten dieser Prüfungsrunde gleich behandeln. Der Beschwerdeführer macht nicht geltend, dass dies vorliegend nicht geschehen wäre. Es musste ihm somit, entgegen seinem Dafürhalten, für diese Aufgabe nicht die volle Punktezahl erteilt werden.

E. 4.5

Aufgabe 4.1.1 lautete: "Welche Risiken muss der Prüfer generell bezüglich Ereignissen nach dem Bilanzstichtag abdecken? Nennen Sie sechs geeignete Prüfungshandlungen zur Abdeckung derselben." (erstinstanzliche Akten act. J, Aufgabe 4 mit Lösungen von A._____, S. 27).

E. 4.5.1

Wiederum bringt der Beschwerdeführer vor, er habe sich mit einschlägiger Literatur und ehemaligen Fallstudien auseinandergesetzt und darauf hingewiesen, dass in der Fallstudie aus dem Jahr 2015 Punkte für seine Angaben vergeben worden wären. Die Prüfungskommission habe angegeben, dass er es versäumt habe, das Risiko eines falschen Zitats zu erwähnen, obwohl dies ein Berufsrisiko eines Wirtschaftsprüfers im Allgemeinen darstelle und in den Prüfungsstandards und im Handbuch der Bewertung im Zusammenhang mit Ereignissen nach dem Bilanzstichtag nicht erwähnt werde. Seine Angaben zum Vollständigkeits- und zum Cut-Off-Risiko hingegen fänden darin Berücksichtigung. Es sei unverständlich, dass die Vorinstanz hierzu keine erneute Stellungnahme von der Erstinstanz verlangt habe (Beschwerde, Ziff. II, S. 5). Die Erstinstanz entgegnet, der Beschwerdeführer habe für das erste relevante Risiko die volle Punktzahl erhalten. Das zweite zu nennende Hauptrisiko habe er dagegen weder genannt noch Ausführungen dazu gemacht (Vernehmlassung, Rz. 19). Der zuständige Experte führte in seiner Stellungnahme vor der Vorinstanz aus, der Beschwerdeführer habe für das erste zu nennende Risiko, dass Anpassungen im Abschluss oder Angaben im Abschluss erforderlich seien, zwei von zwei Punkten erhalten. Das von ihm genannte Vollständigkeits- und Cut-Off-Risiko seien beides auslösende Risikokriterien für dieses Risiko. Sie würden nicht separat bewertet. Das zweite Risiko, welches erwartet und ebenfalls mit zwei Punkten bewertet worden wäre, sei die Erwähnung des Risikos eines falschen Testates gewesen (Vorinstanz act. 7, Stellungnahme der Erstinstanz vom 9. Dezember 2021, Beilage, Stellungnahme Xd._____ vom 16. November 2021, S. 1; vgl. erstinstanzliche Akten act. E., Lösungsraster Aufgabengruppe 4 von A._____ vom 25. Oktober 2021, S. 6). Die Vorinstanz führte im angefochtenen Entscheid entsprechend aus, das Risiko des falschen Testats sei nicht erwähnt worden, was die Punktevergabe nachvollziehbar erscheinen lasse (angefochtener Entscheid, E. 4.1 und E. 4.2, S. 4).

E. 4.5.2

Der Beschwerdeführer behauptet nicht, das Risiko des falschen Testats erwähnt zu haben, sondern führt dazu nur aus, dies stelle ein Berufsrisiko eines Wirtschaftsprüfers im Allgemeinen dar; in der Fallstudie von 2015 seien ihm Punkte dafür vergeben worden. Wiederum macht er damit nicht geltend, dass ihm Punkte, die ihm gemäss dem aktuellen Bewertungsraster zustehen würden, vorenthalten worden wären. Nachdem, wie dargelegt (vgl. E. 2.3), den Expertinnen und Experten in Bezug auf die relative Gewichtung der verschiedenen Aufgaben, der Überlegungen oder Berechnungen, die zusammen die korrekte und vollständige Antwort auf eine bestimmte Prüfungsfrage darstellen, ein erheblicher Beurteilungsspielraum zukommt, und auch der Beschwerdeführer nicht geltend macht, dass er nicht die Punkte erhalten hat, welche ihm gemäss dem Bewertungsraster für seine richtige Teilleistung zustehen, ist auch diese Bewertung zu schützen. Die Vorinstanz brauchte deshalb entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers die Erstinstanz zu keiner weiteren Stellungnahme hierzu aufzufordern.

E. 4.6

Bei Aufgabe 4.2.1 war anzugeben und zu begründen, welche sechs Anpassungen bei einem Revisionsstellenbericht notwendig waren. Der Bericht lag der Prüfung bei (vorinstanzliche Akten act. J, Aufgabe 4 mit Lösungen von A._____, S. 28).

E. 4.6.1

Der Beschwerdeführer gibt an, im Bericht sei mehrmals fälschlicherweise der Begriff Verwaltungsrat anstelle der Geschäftsführung bei der GmbH verwendet worden. Er habe dies dreifach korrigiert, jedoch nur einen Punkt dafür erhalten. Von zwei anderen Kandidaten habe er die Prüfungen mitsamt Lösungen und Bewertungen einsehen können. Diese hätten zwei Punkte für die zweifache Erwähnung erhalten, dass Verwaltungsrat durch Geschäftsleitung ersetzt werden sollte (Beschwerde, Ziff. II, S. 5; vgl. Replik, S. 1). Die Erstinstanz führt aus, die Experten hätten im vorinstanzlichen Verfahren dargelegt, dass der Hinweis auf den Fehler "VR anstatt Geschäftsführung" gemäss Lösungsschema nur einmal bewertet worden sei. Sie hätten zudem ausgeführt, welche Ausführungen für die Erteilung zusätzlicher Punkte fehlten (Vernehmlassung, Rz. 20). In seiner Stellungnahme vor der Vorinstanz führte der zuständige Experte aus, das Argument "VR anstatt Geschäftsführung" sei nur einmal bewertet worden. Dies entspreche dem vereinbarten Korrekturvorgehen (Vorinstanz act. 7, Stellungnahme der Erstinstanz vom 9. Dezember 2021, Beilage, Stellungnahme Xd._____ vom 16. November 2021). Die Vorinstanz führt zwei in der Musterlösung enthaltene "Anpassungen" auf ("es fehlten Hinweis auf OR 725 und das kritische Hinterfragen des Prüfgegenstandes"), welche in der Antwort des Beschwerdeführers fehlen (vgl. angefochtener Entscheid, E. 4.1). Sie kommt zum Schluss, die Bewertung sei nachvollziehbar und ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht bestehe nicht (angefochtener Entscheid, E. 4.2).

E. 4.6.2

Die Musterlösung führt sieben "Anpassungen" auf und enthält den Hinweis, dass je ein Punkt pro identifizierte Änderung sowie je zwei Punkte pro korrekten Kurzbeschrieb (max. 6 Änderungen/18 Punkte) zu vergeben seien (erstinstanzliche Akten act. E., Lösungsraster Aufgabengruppe 4 von A._____ vom 25. Oktober 2021, S. 11 f.). Der Beschwerdeführer bringt nicht vor, die weiteren Kriterien gemäss Bewertungsraster erwähnt zu haben. Im Wesentlichen ersucht er um zusätzliche Punkte für seine Lösung, weil zwei andere Kandidaten für dieselbe Lösung zwei Punkte (statt des vorgesehenen einen Punktes) erhalten hätten. Diesbezüglich ist er auf Folgendes hinzuweisen: Aus dem in Art. 8 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV, SR 101) verankerten Grundsatz der Rechtsgleichheit ergibt sich, dass Gleiches nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird. Ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht wird nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung jedoch nur dann anerkannt, wenn die rechtsanwendende Behörde eine eigentliche ständige gesetzwidrige Praxis pflegt und überdies zu erkennen gibt, auch in Zukunft nicht davon abweichen zu wollen (vgl. BGE 139 II 49 E. 7.1, 136 I 65 E. 5.6; Urteil des BVGer B-2585/2017 vom 21. Dezember 2018 E. 7 m.H.). Im vorliegenden Fall gibt es keinen Anhaltspunkt für eine solche Praxis der Erstinstanz. Soweit daher bei anderen Kandidatinnen und Kandidaten allfällige rechtswidrige Einzelfälle - falls deren Vergleichbarkeit in tatsächlicher Hinsicht mit der strittigen Antwort des Beschwerdeführers überhaupt gegeben wäre - vorliegen sollten, geben sie ihm, wie die Vorinstanz zu Recht ausführt, keinen Anspruch auf eine Gleichbehandlung im Unrecht. Im Übrigen hätte, selbst wenn dem Beschwerdeführer ein

zusätzlicher Punkt zugestanden würde, dies keinen Einfluss auf das Endergebnis der Prüfung (vgl. sogleich E. 4.7).

E. 4.7

Der Beschwerdeführer hat aufgrund der ungenügenden Note 3.5 im dreifach gewichteten Prüfungsteil "Professional Judgement schriftlich" (Fallstudie) einen Notendurchschnitt von (gerundet) 3.8 erzielt, wobei er in den übrigen Prüfungsteilen genügende Noten erreicht hat (vgl. Sachverhalt Bst. B). Nachdem er in der Fallstudie 185 von 420 Punkten erreicht hat (erstinstanzliche Akten act. K, Fallstudien-Bewertung vom 25. Oktober 2021), fehlen ihm sieben weitere Punkte für die Note 4 (vgl. Beschwerdeführer, Notenskala Fallstudie 2021, act. 3). Es besteht eine Grenzfallregelung vom 7. April 2021 mit fünf sogenannten Rettungspunkten (Vorakten act. 12, Duplik der Erstinstanz vom 9. Mai 2022 im vorinstanzlichen Verfahren, Beilage 3, Wirtschaftsprüfer-Diplomprüfung Professional Judgement schriftlich - Grenzfallregelung 2021). Da dem Beschwerdeführer jedoch sieben Punkte für eine genügende Note fehlen, ist die Grenzfallregelung - selbst wenn man ihm einen zusätzlichen Punkt erteilen würde (vgl. E. 4.6.2) - nicht anwendbar, was er im Übrigen selbst zugesteht (vgl. Replik, S. 1). Damit erübrigen sich weitere Ausführungen dazu.

E. 4.8

Insgesamt ist die Bewertung des Prüfungsteils Fallstudie mit der Note 3.5 nicht zu beanstanden.

E. 5

Soweit der Beschwerdeführer beantragt, es sei ein unabhängiges Gutachten zur Bewertung seiner Prüfung einzuholen, besteht dazu kein Anlass. Wie erwähnt auferlegt sich das Bundesverwaltungsgericht hinsichtlich der materiellen Bewertung von Prüfungsleistungen eine gewisse Zurückhaltung, wenn die Experten zu den Parteivorbringen Stellung genommen haben und ihre Auffassung nachvollziehbar und einleuchtend ist (vgl. E. 2.4). Da die Einwände des Beschwerdeführers vorliegend keine erheblichen Zweifel an einer zureichenden Beurteilung durch die Vorinstanz zu wecken vermögen, erfolgte die Überprüfung der Benotung sachgerecht und willkürfrei. Auf eine zusätzliche Beweismassnahme in Form eines Sachverständigengutachtens kann folglich verzichtet werden (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts B-2588/2020 vom 7. Juli 2021 E. 5; B-623/2019 vom 6. August 2019 E. 6 je m.H.). Entsprechend ist sein Antrag, eine weitere unabhängige Überprüfung der Prüfungsleistungen zu veranlassen, abzuweisen.

E. 6

Der angefochtene Entscheid vom 30. März 2023 ist nach dem Gesagten nicht zu beanstanden. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist.

E. 7.1

Entsprechend dem Verfahrensausgang gilt der Beschwerdeführer im vorliegenden Beschwerdeverfahren als unterliegend. Ihm sind die Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG sowie Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Diese werden mit Blick auf den Verfahrensaufwand und die Schwierigkeit der Streitsache auf Fr. 1'500.- festgesetzt (Art. 63 Abs. 4bis VwVG, Art. 2 Abs. 1 VGKE). Der geleistete Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

E. 7.2

Dem unterliegenden Beschwerdeführer ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG). Keinen Anspruch auf Parteientschädigung haben Bundesbehörden und, in der Regel, andere Behörden, die als Parteien auftreten (Art. 7 Abs. 3 VGKE). Der Vorinstanz als Bundesbehörde steht damit keine Parteientschädigung zu. Die Erstinstanz ist eine Kommission ausserhalb der Bundesverwaltung, welche in Erfüllung einer ihr übertragenen öffentlich-rechtlichen Aufgabe des Bundes erstinstanzlich verfügt hat und als Behörde im Sinne von Art. 1 Abs. 2 Bst. e VwVG zu qualifizieren ist. Ihr Antrag auf Zusprechung einer Parteientschädigung ist dementsprechend abzuweisen (vgl. Urteile des BVGer B-2588/2020 vom 7. Juli 2023 E. 7 und B-668/2010 vom 26. Mai 2010 E. 8.3 m.H.).

E. 8

Nach Art. 83 Bst. t BGG ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht unzulässig gegen Entscheide über das Ergebnis von Prüfungen und anderen Fähigkeitsbewertungen, namentlich auf den Gebieten der Schule, der Weiterbildung und der Berufsausübung. Unter diesen Ausschlussgrund fallen Prüfungsergebnisse im eigentlichen Sinn, aber auch alle anderen Entscheide, die sich auf eine Bewertung der intellektuellen oder physischen Fähigkeiten oder die Eignung eines Kandidaten beziehen (BGE 138 II 42 E. 1.1 m.w.H.). Wenn andere Entscheide im Zusammenhang mit einer Prüfung strittig sind, insbesondere solche organisatorischer oder verfahrensrechtlicher Natur, bleibt das Rechtsmittel zulässig (BGE 147 I 73 E. 1.2.1 m.w.H.). (Dispositiv nächste Seite)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.