



Abteilung II  
B-1216/2023

## Urteil vom 6. November 2024

Besetzung

Richterin Eva Schneeberger (Vorsitz),  
Richter Daniel Willisegger, Richterin Mia Fuchs,  
Gerichtsschreiberin Daniela Steffen.

Parteien

**C.\_\_\_\_\_**,  
vertreten durch Dr. iur. Arne-Patrik Heinze, Rechtsanwalt,  
Beschwerdeführer,

gegen

**Staatssekretariat für Bildung,  
Forschung und Innovation SBFI,**  
Vorinstanz,

**Prüfungskommission der höheren Fachprüfung  
für Wirtschaftsprüfer,**

vertreten durch die Rechtsanwältinnen  
Prof. Dr. iur. Isabelle Häner und/oder  
Dr. iur. Anja Josuran-Binder,  
Erstinstanz.

Gegenstand

Höhere Fachprüfung für Wirtschaftsprüfer 2021.

**Sachverhalt:****A.**

C. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: Beschwerdeführer) legte im Sommer 2021 die Höhere Fachprüfung für Wirtschaftsprüfer ab. Mit Verfügung sowie Begleitschreiben vom 9. September 2021 teilte ihm die Prüfungskommission der höheren Fachprüfung für Wirtschaftsprüfer (nachfolgend: Prüfungskommission) mit, dass er aufgrund der erzielten Noten (Fallstudie 3.5, Professional Judgement [PJ] mündlich 4, Kurzreferat 4.5, Gesamtnote von 3.8) die Prüfung nicht bestanden habe.

Gegen diesen Prüfungsentscheid erhob der Beschwerdeführer am 7. Oktober 2021 Beschwerde beim Staatssekretariat für Bildung, Forschung und Innovation SBFI (nachfolgend: Vorinstanz). Er verlangte nebst der Aufhebung der Prüfungsverfügung unter anderem, dass die "Professional Judgement [PJ] Fallstudie" mindestens mit der Note 4 zu werten sei.

Mit Entscheid vom 31. Januar 2023 wies die Vorinstanz diese Beschwerde ab. Sie erwog insbesondere, die Bewertung der Experten sei nicht zu beanstanden und der Beschwerdeführer habe im Prüfungsteil "Professional Judgement (Fallstudie)" zu Recht die Note 3.5 erhalten.

**B.**

Gegen diesen Entscheid erhob der Beschwerdeführer am 2. März 2023 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht, mit folgenden Rechtsbegehren:

"1. Der Beschwerdeentscheid des SBFI vom 31. Januar 2023 sowie die Prüfungsverfügung Nr. 72531 vom 09. September 2021 seien aufzuheben.

2. Rückweisung an die Vor- beziehungsweise Erstinstanz zur Neubeurteilung des Prüfungsteils Fallstudie PJ (schriftlich) unter Heilung der rechtlichen Gehörsverletzung.

3. Aufgrund unangemessener und willkürlicher Bewertung im Sinne einer offensichtlichen Unterbewertung ist dem Beschwerdeführer im Prüfungsteil Fallstudie PJ (schriftlich) mindestens 1 weiterer Punkt zu erteilen, sodass er unter die Grenzfallregelung fällt und dieser Prüfungsteil mit der Note 4 als bestanden anzuerkennen und somit das Diplom zu erteilen ist."

Zur Begründung bringt er im Wesentlichen eine Verletzung des Willkürverbots und eine unangemessene Prüfungsbewertung vor. Er macht geltend, im vorinstanzlichen Verfahren substantiiert und überzeugend mit Beweisen

dargelegt zu haben, weshalb seine Antworten korrekt oder zumindest vertretbar seien. Trotzdem seien diese als falsch bewertet und keine zusätzlichen Punkte erteilt worden. Dies stelle eine offensichtliche Unterbewertung dar. Zudem rügt der Beschwerdeführer eine Verletzung des rechtlichen Gehörs aufgrund einer mangelhaften Begründung durch die Prüfungskommission. Diese habe sich im vorinstanzlichen Verfahren in unzureichender Art und Weise mit den vorgebrachten Rügen auseinandergesetzt und die durch den Beschwerdeführer dargelegte Argumentation einfach ignoriert. Auch die Vorinstanz sei auf seine Rügen nicht eingegangen. Zudem genüge es nicht, wenn die Vorinstanz die Vorbringen der Prüfungskommission bloss zusammenfassend wiedergebe und in ihrem Urteil pauschal festhalte, dass die Prüfungskommission auf die einzelnen Rügen eingegangen sei.

**C.**

Mit Vernehmlassung vom 28. April 2023 beantragt die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerde, nimmt zu den Rügen Stellung und verweist im Übrigen auf den angefochtenen Entscheid.

**D.**

Die Prüfungskommission schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 24. Mai 2023 auf Abweisung der Beschwerde. Die Experten hätten in ihren Stellungnahmen schlüssig und nachvollziehbar darstellen können, welche Begründungselemente in den Antworten des Beschwerdeführers jeweils gefehlt hätten, um weitere Punkte zu erzielen.

**E.**

Mit Replik vom 27. Juni 2023 hält der Beschwerdeführer an seinen Anträgen fest.

**F.**

Die Prüfungskommission hält mit Duplik vom 17. August 2023 an ihren Anträgen fest.

**G.**

Auf Aufforderung der Instruktionsrichterin erläuterte die Prüfungskommission mit Eingabe vom 30. September 2024, weshalb der Beschwerdeführer bei einer Teilaufgabe nicht die maximale Punktzahl erhalten habe.

**H.**

Der Beschwerdeführer nahm dazu mit Schreiben vom 29. Oktober 2024 Stellung.

**I.**

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien sowie die eingereichten Aktenstücke wird – soweit entscheidungswesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

**Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:****1.**

Der Beschwerdeentscheid der Vorinstanz vom 16. April 2018 ist eine Verfügung im Sinne von Art. 5 Abs. 2 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (Art. 61 Abs. 2 des Berufsbildungsgesetzes vom 13. Dezember 2002 [BBG, SR 412.10] i.V.m. Art. 31 f. sowie Art. 33 Bst. d des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32]).

Als Adressat ist der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Beschwerdeentscheid besonders berührt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts und des Bundesverwaltungsgerichts gilt grundsätzlich nur das Prüfungsergebnis selbst, das heisst der Entscheid über das Bestehen oder Nichtbestehen der Prüfung, als Streitgegenstand. Einzelne Fachnoten stellen demgegenüber in der Regel nur Begründungselemente dar, die nicht selbständig angefochten werden können. Dies ist nur ausnahmsweise möglich, nämlich dann, wenn an die Höhe der einzelnen Noten bestimmte Rechtsfolgen geknüpft sind, zum Beispiel die Möglichkeit, bestimmte zusätzliche Kurse oder Weiterbildungen zu absolvieren oder besondere Qualifikationen zu erwerben (etwa Zulassung zum Doktorat), oder wenn sich die Noten später als Erfahrungsnoten in weiteren Prüfungen auswirken (BGE 136 I 229 E. 2.6; BVGE 2009/10 E. 6.2.1 m.H. und BVGE 2007/6 E. 1.2; Urteil des BVGer B-4383/2016 vom 18. September 2018 E. 1).

Im vorliegenden Fall führt der Beschwerdeführer in seinen Rechtsbegehren nicht nur eine konkrete Notenhöhe, sondern auch verschiedene andere reine Begründungselemente auf. Dass daran bestimmte Rechtsfolgen geknüpft wären, abgesehen von der Frage des Bestehens oder Nichtbestehens der Prüfung insgesamt, behauptet er indessen nicht. Darauf ist daher nicht einzutreten.

Die Rechtsbegehren des Beschwerdeführers sind auch in sich widersprüchlich, weil er sowohl eine Kassation wie auch eine reformatorische Gutheissung beantragt. Obwohl der Beschwerdeführer an sich rechtlich vertreten ist, ist darauf zu verzichten, ihn auf der Formulierung seiner Rechtsbegehren zu behaften, sondern es ist davon auszugehen, dass er wohl sinngemäss eine reformatorische Gutheissung und lediglich als Eventualbegehren eine Kassation und Rückweisung beantragt.

Die Eingabefrist sowie die Anforderungen an Form und Inhalt der Beschwerdeschrift sind erfüllt (Art. 50 und 52 VwVG), der Kostenvorschuss wurde fristgerecht bezahlt (Art. 63 Abs. 4 VwVG), und die übrigen Sachurteilsvoraussetzungen (Art. 44 ff. VwVG) liegen ebenfalls vor.

Auf die Beschwerde ist daher im dargelegten Umfang einzutreten.

## 2.

**2.1** Das Diplom als Wirtschaftsprüferin oder Wirtschaftsprüfer erhält, wer die eidgenössische höhere Fachprüfung bestanden hat (vgl. Art. 43 zweiter Satz Abs. 1 BBG i.V.m. der Prüfungsordnung über die Höhere Fachprüfung für Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer vom 23. März 2009 [nachfolgend: Prüfungsordnung]). Die Prüfung ist in der Prüfungsordnung sowie 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 30. Oktober 2024; vgl. auch Art. 28 BBG).

Die Abschlussprüfung umfasst die folgenden drei Prüfungsteile, die unterschiedlich gewichtet sind (Prüfungsordnung, Ziff. 5.12):

<b>Prüfungsteil</b>	<b>Art der Prüfung</b>	<b>Gewichtung</b>
Professional Judgement (Fallstudie)	schriftlich	dreifach
Professional Judgement (Expertengespräch)	mündlich	zweifach
Kurzreferat	mündlich	einfach

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).

**2.2** 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).

### **3.**

Der Beschwerdeführer erreichte gemäss Notenblatt vom 9. September 2021 im Prüfungsteil Professional Judgement (Fallstudie) die Note 3.5 (dreifach gewichtet), im Prüfungsteil Professional Judgement mündlich die Note 4 (zweifach gewichtet) und im Prüfungsteil Kurzreferat die Note 4.5 (einfach gewichtet). Die gewichtete Gesamtnote beträgt 3.8 (23 Notenpunkte) und 1.5 Notenpunkte unter 4 kommen zur Anrechnung (Minuspunkte).

Weil die Gesamtnote ungenügend ist, qualifizierte die Prüfungskommission die Höhere Fachprüfung als Wirtschaftsprüfer als nicht bestanden.

### **4.**

Mit der Verwaltungsbeschwerde können die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes sowie die Unangemessenheit der angefochtenen Verfügung gerügt werden (Art. 49 VwVG i.V.m. Art. 37 VGG). Das Bundesverwaltungsgericht entscheidet insofern grundsätzlich mit voller Kognition (Art. 49 VwVG). In dessen haben Prüfungen oftmals Spezialgebiete zum Gegenstand, in denen die Rechtsmittelbehörde über keine genügenden eigenen Fachkenntnisse verfügt, die mit denjenigen der Prüfungskommission 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.

Gemäss ständiger Rechtsprechung auferlegt sich das Bundesverwaltungsgericht daher bei der Überprüfung der Bewertung von Prüfungsleistungen eine gewisse Zurückhaltung (Urteil des BGer 2P.44/2007 vom 2. August 2007 E. 2.2 m.w.H.) und weicht nicht ohne Not von der Beurteilung durch die vorinstanzlichen Organe und Experten ab, jedenfalls solange diese im Rahmen der Vernehmlassung Stellung zu den Rügen des Beschwerdeführers genommen haben und ihre Auffassung, insbesondere soweit sie von derjenigen des Beschwerdeführers abweicht, nachvollziehbar und einleuchtend ist (BVGE 2010/21 E. 5.1; 2010/11 E. 4.1; 2010/10 E. 4.1 und 2008/14 E. 3.1 und 3.3; Urteile des BVGer B-5003/2015 vom 11. Februar 2016 E. 2; B-6727/2013 vom 8. Juli 2014 E. 4 und B-6776/2014 vom 24. September 2015 E. 3.1, je m.w.H.; kritisch dazu PATRICIA EGLI, Gerichtlicher Rechtsschutz bei Prüfungsfällen: Aktuelle Entwicklungen, Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht [ZBl] 112/2011, S. 555 ff.).

Sind dagegen die Auslegung oder Anwendung von Rechtsvorschriften streitig oder werden Verfahrensmängel im Prüfungsablauf gerügt, hat das Bundesverwaltungsgericht die erhobenen Einwendungen mit freier Kognition zu prüfen, andernfalls es eine formelle Rechtsverweigerung begehen würde (BVGE 2010/11 E. 4.2; 2010/10 E. 4.1 und 2008/14 E. 3.3, je m.w.H.).

## **5.**

Der Beschwerdeführer rügt in formeller Hinsicht eine Verletzung des rechtlichen Gehörs.

**5.1** Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs resultiere zum einen aus der mangelhaften Begründung durch die Prüfungskommission. Diese habe sich mit den vorgebrachten Rügen in unzureichender Weise auseinandergesetzt. Der Beschwerdeführer habe sie im vorinstanzlichen Verfahren in seiner Replik um Stellungnahme zu den durch ihn bemängelten Begründungen betreffend die Aufgabengruppe 2, Aufgabengruppe 3.1.1 sowie zu zwei Teilaufgaben der Aufgabe 4 aufgefordert. Diese Stellungnahmen vermisse er aber.

Die Prüfungskommission bestreitet diese Vorwürfe.

**5.1.1** Die Begründungspflicht als Teilaspekt des Anspruchs auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV, SR 101; konkretisiert in Art. 35 VwVG) soll die betroffene Person in die Lage versetzen, den Entscheid sachgerecht anzufechten. Die Behörde hat daher kurz die wesentlichen Überlegungen zu nennen, von denen sie sich leiten liess und auf die sie ihren Entscheid stützt (BGE 143 III 65 E. 5.2; 141 V 557 E. 3.2.1; 136 I 229 E. 5.2). In diesem Sinn müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt. Dies bedeutet indessen nicht, dass sie sich ausdrücklich mit jeder tatbeständlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinandersetzen muss. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken (vgl. BGE 141 III 28 E. 3.2.4; 138 I 232 E. 5.1; 136 I 229 E. 5.2).

Eine Verletzung des Gehörsanspruchs führt grundsätzlich zur Aufhebung der angefochtenen Verfügung und Rückweisung der Sache an die Vorinstanz. Von einer Rückweisung zur Gewährung des rechtlichen Gehörs ist im Sinne einer Heilung des Mangels selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung des Anspruchs dann abzusehen, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem Grundsatz der Prozessökonomie und damit dem Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären (vgl. BGE 142 II 218 E. 2.8.1; 137 I 195 E. 2.3.2; 136 V 117 E. 4.2.2.2). Im Falle der Verletzung der Begründungspflicht kann der Mangel auf Rechtsmittelebene geheilt werden, wenn die Vorinstanz die Entscheidungsgründe in einer den gesetzlichen Anforderungen genügenden Weise darlegt und die Rechtsmittelinstanz der betroffenen Partei im Rahmen eines zweiten Schriftenwechsels die Möglichkeit einräumt, sich dazu zu äussern (BGE 137 I 195 E. 2.3.2; KNEUBÜHLER/PEDRETTI, VwVG-Kommentar, 2. Aufl. 2019, N. 22 zu Art. 35 m.H.).

**5.1.2** Gemäss ständiger Rechtsprechung kommt eine Prüfungskommission ihrer Begründungspflicht nach, wenn sie dem Betroffenen kurz darlegt, welche Lösungen beziehungsweise Problemanalysen von ihm erwartet wurden und inwiefern seine Antworten den Anforderungen nicht zu genügen vermochten (Urteil des BGer 2P.81/2001 vom 12. Juni 2001 E. 3 b/bb m.w.H.). In zeitlicher Hinsicht darf sie sich dabei, ohne Verletzung ihrer Begründungspflicht, vorerst darauf beschränken, die Noten der einzelnen Prüfungsfächer bekannt zu geben. Erst im Rechtsmittelverfahren hat sie dann die ausführlichere Begründung nachzuliefern und der Beschwerde-

führer muss Gelegenheit erhalten, in einem zweiten Schriftenwechsel dazu Stellung zu nehmen (Urteile des BGer 2D\_65/2011 vom 2. April 2012 E. 5.1, 2P.44/2006 vom 9. Juni 2006 E. 3.2 sowie 2P.23/2004 vom 13. August 2004 E. 2.2; Urteil des BVGer B-4436/2022 vom 23. April 2024 E. 4.1.2).

**5.1.3** Die Frage einer Rückweisung an eine verfügende Erstinstanz wegen einer Verletzung ihrer Begründungspflicht kann sich nur stellen, wenn die im Zeitpunkt der erstinstanzlichen Verfügung erforderliche Begründung nicht in genügendem Ausmass beigebracht wurde. Wird dagegen das Fehlen von Begründungselementen, die zeitlich erst im Beschwerdeverfahren beizubringen waren, gerügt, so kann dies lediglich Anlass zu einer erneuten Aufforderung zur Vernehmlassung und einem weiteren Schriftenwechsel oder zu einer Berücksichtigung bei der Sachverhaltenswürdigung geben, aber nicht zu einer Rückweisung wegen Verletzung der Begründungspflicht (Urteil des BVGer B-1181/2022 vom 27. Dezember 2022 E. 4.1.3).

**5.1.4** Im vorliegenden Fall ist unbestritten und aktenkundig, dass die Prüfungskommission dem Beschwerdeführer mit der Verfügung vom 9. September 2021 die Noten der einzelnen Prüfungsfächer bekanntgab. Eine eingehendere Begründung musste die Prüfungskommission erst liefern, wenn und soweit der Beschwerdeführer sie im Rechtsmittelverfahren verlangt, was dieser mit seiner Beschwerde vom 7. Oktober 2021 getan hat, worauf die Prüfungskommission im Rahmen des vorinstanzlichen Schriftenwechsels mit verschiedenen Eingaben zu den beschwerdeführerischen Rügen sowie zum Fragenkatalog der Vorinstanz Stellung genommen hat.

**5.1.5** Ob die Prüfungskommission in ihren späteren Stellungnahmen im vorinstanzlichen Beschwerdeverfahren sowie im vorliegenden Rechtsmittelverfahren ihre Bewertung genügend begründet hat, ist eine materielle, keine formelle Frage (s. hiernach E. 7).

**5.1.6** Die Rüge eines Verstosses gegen den Anspruch auf rechtliches Gehör durch die Prüfungskommission erweist sich daher als unbegründet.

**5.2** Der Beschwerdeführer rügt weiter, die Vorinstanz sei im vorinstanzlichen Verfahren in ihrem Entscheid auf die vorgebrachten Rügen nicht eingegangen und habe sie keineswegs gewürdigt, was ebenfalls eine Verletzung des rechtlichen Gehörs darstelle. Es genüge nicht, wenn die Vorinstanz die Vorbringen der Prüfungskommission bloss zusammenfassend wiedergebe und in ihrem Urteil pauschal festhalte, dass die Prüfungs-

kommission auf die einzelnen Rügen eingegangen sei. Eine Auseinandersetzung mit der Beschwerde finde damit auch durch die Vorinstanz nicht statt. Dadurch sei für ihn keineswegs ersichtlich, inwiefern seine substantiiert vorgebrachten Rügen abgehandelt wurden und ebenso wenig, weshalb diese als falsch, jene der Prüfungskommission aber als richtig erachtet worden seien. Vielmehr hätte die Vorinstanz zumindest die einzelnen Argumente der Prüfungskommission den vorgebrachten Rügen gegenüberstellen sollen und daraus die notwendigen Schlüsse ziehen müssen.

Die Vorinstanz bestreitet diese Vorwürfe.

**5.2.1** Für die Vorinstanz gilt wie für das Bundesverwaltungsgericht, dass die Rechtsmittelinstanz grundsätzlich mit voller Kognition entscheidet (Art. 49 VwVG). Wie bereits dargelegt, auferlegt sich die Rechtsmittelinstanz indessen bei der Überprüfung der Bewertung von Prüfungsleistungen eine gewisse Zurückhaltung (vgl. E. 4). Auf Rügen bezüglich der Bewertung von Prüfungsleistungen hat die Rechtsmittelbehörde lediglich dann detailliert einzugehen, wenn die beschwerdeführende Person selbst substantiierte und überzeugende Anhaltspunkte und die Beweismittel dafür liefert, dass das Ergebnis materiell nicht vertretbar ist, dass eindeutig zu hohe Anforderungen gestellt oder die Prüfungsleistungen offensichtlich unterbewertet wurden (vgl. Urteil des BGer 2D\_6/2013 vom 19. Juni 2013 E. 3.2; BVGE 2010/21 E. 5.1 m.w.H.; 2010/11 E. 4.3; 2010/10 E. 4.1; Urteil des BVGer B-6727/2013 vom 8. Juli 2014 E. 4). 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. Urteil des BVGer B-2229/2011 vom 13. Februar 2012 E. 6.1).

Soweit die Vorinstanz ihre Kognition in dieser Weise wahrgenommen hat, ist das daher nicht zu beanstanden. Dabei hat die Vorinstanz zu prüfen, ob die Experten der Prüfungskommission im Rahmen der Vernehmlassung der Prüfungskommission Stellung zu den Rügen des Beschwerdeführers genommen haben und ob die Auffassung der Experten – soweit sie von denjenigen des Beschwerdeführers abwich – auch nachvollziehbar und einleuchtend sei (Urteile des BVGer B-1181/2022 vom 27. Dezember 2022 E. 4.2.1; B-2880/2018 vom 19. März 2020 E. 5.8.2).

**5.2.2** Im vorliegenden Fall ergibt sich aus der Begründung des angefochtenen Entscheids, dass die Vorinstanz zwar geprüft hat, ob die Experten der Prüfungskommission im Rahmen der Vernehmlassung der Prüfungs-

kommission Stellung zu den Rügen des Beschwerdeführers genommen haben. Hingegen kann der Begründung nicht mit hinreichender Klarheit entnommen werden, ob die Vorinstanz auch über diese – rein quantitative – Prüfung hinaus auch eine qualitative Prüfung vorgenommen hat, das heisst bezüglich aller umstrittenen und entscheiderelevanten Punkte geprüft hat, ob die Auffassung der Experten, soweit sie von derjenigen des Beschwerdeführers abwich, auch nachvollziehbar und einleuchtend sei. Allerdings geht aus den Akten hervor, dass die Vorinstanz im vorinstanzlichen Verfahren nach der Replik den Prüfungsexperten spezifische Fragen zu einzelnen streitigen Prüfungsfragen stellte. Dies zeigt, dass sich die Vorinstanz sehr wohl inhaltlich mit den Rügen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt hat, auch wenn das in der Begründung selbst nur ungenügend ablesbar ist. Ob die Vorinstanz damit ihre Kognition in genügender Weise wahrgenommen hat, kann an dieser Stelle gleichwohl offenbleiben. Eine allfällig ungenügende Wahrnehmung ihrer Kognition kann nämlich im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht geheilt werden, da das Bundesverwaltungsgericht, wie dargelegt, über die gleiche Kognition verfügt wie die Vorinstanz.

**5.2.3** Ob die Vorinstanz zu Recht zum Schluss kam, dass die Begründungen der Prüfungsexperten nachvollziehbar sind, ist demgegenüber eine materielle Frage, auf die noch einzugehen sein wird (hiernach E. 7).

**5.3** Der Beschwerdeführer rügt erstmals in seiner Eingabe vom 29. Oktober 2024, ihm sei der Zugang zu relevanten Unterlagen verweigert worden, was eine Verletzung des Rechts auf Akteneinsicht darstelle. Diese Rüge ist allerdings nicht weiter substantiiert und erweist sich daher ebenfalls als unbegründet.

## **6.**

Der Beschwerdeführer macht geltend, es sei zu einer versehentlichen Vertauschung von Prüfungskandidaten oder Namen gekommen. So habe die Prüfungskommission im vorinstanzlichen Verfahren in ihrer Duplik die versehentliche Nichtberücksichtigung von drei Punkten bei ihrer Nachkorrektur erwähnt. Ihm seien aber bis heute keine Punkte gutgeschrieben worden. Umso unverständlicher sei deshalb die Aussage, dass diese Punkte einem bestimmten Herrn Mosimann gutgeschrieben worden seien. Ein derartiges Versehen hätte schwere Auswirkungen auf seine Prüfungsleistung gehabt. Aus diesem Grund werde nachträglich zusätzlich Einsicht in die Nachkorrektur der Fallstudie des Beschwerdeführers beantragt oder

immerhin eine berichtigende Stellungnahme der Prüfungskommission verlangt.

Die Prüfungskommission hält fest, es handle sich beim fraglichen Text in der Duplik um eine versehentlich falsch eingefügte Textpassage, die nichts mit der Nachkorrektur der Prüfung des Beschwerdeführers zu tun habe. Es habe nie ein "Schreiben vom 15. Januar" der Prüfungskommission an den Beschwerdeführer oder seinen Anwalt gegeben und es seien auch nicht versehentlich drei Punkte nicht erteilt worden. Die Nachkorrektur der Prüfung des Beschwerdeführers sei dagegen reibungslos abgelaufen. Die Nachkorrektur werde bei all denjenigen Kandidaten automatisch durchgeführt, die wegen Fehlens eines nicht gewichteten halben Notenpunktes die Bedingungen für eine genügende Note nicht erreichten. Dies sei auch in seinem Fall so erfolgt, wobei ihm dabei aber keine weiteren Punkte erteilt worden seien.

**6.1** Die Erklärung der Prüfungskommission, dass es sich bei der fraglichen Passage um ein rein redaktionelles Versehen gehandelt habe, ist plausibel. Aufgrund dieser Darstellung ist davon auszugehen, dass das nachkorrigierte Exemplar der Fallstudie des Beschwerdeführers demjenigen entspricht, das er unbestrittenemassen in Kopie erhalten hat.

**6.2** Dem prozessualen Antrag des Beschwerdeführers ist daher nicht stattzugeben.

## **7.**

In materieller Hinsicht rügt der Beschwerdeführer eine Unterbewertung verschiedener Aufgaben des Prüfungsteils Fallstudie (Aufgabe 1.1.2, 2.1.2, 2.2.1, 3.1.1, 3.1.2, 4.1.1, 4.1.2, 4.2.1 und 4.2.2), in welchem er die Note 3.5 erzielt hat.

**7.1** Wie oben ausgeführt, auferlegt sich die Rechtsmittelinstanz eine gewisse Zurückhaltung bei der Bewertung von Prüfungsleistungen und weicht nicht ohne Not von der Beurteilung durch die Prüfungsexperten ab, nicht zuletzt solange sie im Rahmen der Vernehmlassung der Prüfungskommission Stellung zu den Rügen der beschwerdeführenden Person genommen haben und ihre Auffassung, insbesondere soweit sie von derjenigen der beschwerdeführenden Person abweicht, nachvollziehbar und einleuchtend ist (vgl. E. 4 hievor).

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 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 Experten ist lediglich dann eingeschränkt, wenn die Prüfungsorgane ein verbindliches Bewertungsraster vorgegeben haben, in dem die genaue Punkteverteilung für einzelne Teilantworten klar definiert ist. In einem solchen Fall hat jeder einzelne Kandidat entsprechend dem Grundsatz der Gleichbehandlung den Anspruch darauf, dass er diejenigen Punkte erhält, die ihm gemäss Bewertungsraster für eine richtige Teilleistung zustehen (vgl. BVGE 2008/14 E. 4.3.2 m.H.; Urteile des BVGer B-4436/2022 vom 23. April 2024 E. 5.1.2; B-2356/2023 vom 15. Dezember 2023 E. 2.3; B-505/2022 vom 1. Februar 2023 E. 2.3; B-1181/2022 vom 27. Dezember 2022 E. 6.1.2 und B-2880/2018 vom 19. März 2020 E. 8.1).

**7.2** Die Aufgabe 1.1.2 verlangte, es sei die Verbuchung einer Dividende im Verhältnis zwischen einer Mutter- und Tochtergesellschaft mittels Buchungssätzen bei der empfangenden Gesellschaft aufzuzeigen und zu erläutern, was zu beachten sei, damit aus Sicht der eidgenössischen Steuerverwaltung die verrechnungssteuerrechtlichen Anforderungen erfüllt seien.

**7.2.1** Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe die Fragestellung so verstanden, dass nebst den gefragten Buchungssätzen auch allgemeine Ausführungen zur Verrechnungssteuer gefragt gewesen seien. Entsprechend habe er den zweiten Teil der Frage korrekt beantwortet. Dafür hätten ihm drei Punkte erteilt werden müssen.

Der Prüfungsexperte zeigte in seiner Stellungnahme im Rahmen des vorinstanzlichen Verfahrens auf, dass für die Erreichung der vom Beschwerdeführer verlangten drei Punkte alle drei korrekten Buchungssätze fehlten. Bezüglich der zweiten Teilfrage lieferte der Experte ebenfalls die gesuchte Antwort und hielt fest, der Beschwerdeführer habe nur generelle Punkte zur Verrechnungssteuer ohne Bezug zu den verlangten Buchungssätzen aufgeführt. Für generelle Antworten ohne entsprechende Erläuterungen könne kein Punkt vergeben werden. Es könnten somit keine zusätzlichen Punkte vergeben werden.

**7.2.2** Der Prüfungsexperte hat sich mit der vorgebrachten Rüge befasst und im Detail dargelegt, welche Lösung vom Beschwerdeführer erwartet worden wäre und inwiefern die gegebenen Antworten die Anforderungen nicht zu erfüllen vermochten. Unbestritten ist, dass im Aufgabentext nach bestimmten Buchungssätzen gefragt wurde und der Beschwerdeführer keinen dieser verlangten Buchungssätze aufgeführt hat. Damit ist es nachvollziehbar, dass die Prüfungskommission die für die korrekte Nennung der drei Buchungssätze vorgesehenen drei Punkte nicht erteilen konnte. Beim zweiten Teil der gestellten Frage war für die korrekte Antwort ein Punkt vorgesehen. Der Beschwerdeführer vertritt den Standpunkt, seine Lösung sei richtig, zeigt dabei allerdings den angeblichen Bezug zwischen seiner Antwort und dem konkreten Sachverhalt gemäss Aufgabenstellung nicht auf. Mit der Behauptung allein, die eigene Lösung sei richtig, kann der Nachweis einer Unterbewertung nicht erbracht werden (vgl. E. 5.2.1 hievore).

**7.2.3** Die Bewertung der Lösung der Aufgabe 1.1.2 ist entsprechend nachvollziehbar und nicht zu beanstanden.

**7.3** In Aufgabe 2.1.2 waren wesentliche Unterschiede in der buchhalterischen Behandlung eines Unternehmenszusammenschlusses und eines Kaufs von Aktiven aufzuzeigen.

**7.3.1** Der Beschwerdeführer macht geltend, im vorinstanzlichen Verfahren eingehend und mittels Quellenbelegen dargelegt zu haben, dass seine Antwort bezüglich des Kaufs von Aktiven ("relativer Fair Value") zweifelsohne korrekt sei und deshalb einen Punkt verdient habe. Dies werde von der Prüfungskommission auch nicht bestritten, vielmehr werde die Nichtvergabe des Punktes mit Bezug auf die Gleichbehandlung der anderen Kandidaten begründet, wonach dieser Begriff bei keinem Kandidaten bepunktet worden sei. Dies sei rechtlich stossend und widersprüchlich. Korrekte Antworten seien ohnehin als richtig zu bewerten, selbst dann, wenn sie nicht den in der Vorlesung geschulten Stoff beinhalten würden.

Der Prüfungsexperte legt dar, gefragt worden sei nach der buchhalterischen Behandlung, welche dem Anschaffungskostenprinzip folge, und nicht nach dem für die Bilanzierung massgebenden Wert. Der Beschwerdeführer habe für seine Antwort ("relativer Fair Value") daher null Punkte erhalten, weil er den gesuchten Fachbegriff ("Anschaffungskostenprinzip") nicht erwähnt habe. Über die ganze Kandidatenpopulation sei die Antwort "relativer Fair Value" mit null Punkten bewertet worden, sofern nicht der eigentlich gesuchte Fachbegriff erwähnt worden sei.

**7.3.2** Auf die Begründung des Experten geht der Beschwerdeführer nicht ein. Aus den von ihm im vorinstanzlichen Verfahren zitierten Stellen aus der Literatur geht nichts hervor, was die Begründung des Experten widerlegen würde, da diese Stellen sich auf die Bilanzierung beziehen. Die Erklärung des Experten dagegen stimmt mit der Bestimmung von Art. 960a des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) überein, in der für die Ersterfassung auf die Anschaffungskosten abgestellt und für allfällige Wertberichtigungen Abschreibungen zulasten der Erfolgsrechnung verlangt werden.

**7.3.3** Somit ist die Bewertung der Lösung des Beschwerdeführers der Aufgabe 2.1.2 nicht zu beanstanden.

**7.4** Die Aufgabe 2.2.1 bestand darin, zu beschreiben, wie generell bei der Bestimmung einer Klassifizierung eines bestimmten Finanzinstruments (Hybridanleihe) vorzugehen sei, sowie das vorliegende Instrument zu beurteilen. Dabei wurde auf einen Entwurf eines Faktenblattes verwiesen, das der Prüfung beilag.

**7.4.1** Der Beschwerdeführer macht geltend, obwohl bei dieser Aufgabe ein "generelles Vorgehen" verlangt worden sei, stelle sich die Prüfungskommission auf den Standpunkt, dass für seine Ausführungen keine Punkte hätten erteilt werden können, weil ein Bezug zum Entwurf des Faktenblattes fehle. Da die Aufgabe aus seiner Sicht aber eigentlich richtig beantwortet worden sei, hätten weitere vier Punkte beziehungsweise die Maximalpunktzahl (11 Punkte) erteilt werden sollen. Er habe die Aufgabe in Übereinstimmung mit geschulten Informationen korrekt gelöst. Eine Punktevergabe sei ihm allein deshalb verweigert worden, weil er nicht auf ein beigelegtes Faktenblatt Bezug genommen habe, obwohl dies gemäss Aufgabenstellung gar nicht verlangt gewesen sei.

Der Prüfungsexperte hielt im Rahmen des vorinstanzlichen Verfahrens fest, der Beschwerdeführer habe für zwei Antworten grosszügig zweimal zwei Punkte erhalten. Dabei sei eine richtige Antwort, die der Beschwerdeführer wieder durchgestrichen hatte, dennoch als richtig bewertet worden. Weitere Punkte hätten nicht vergeben werden können, weil er ausschliesslich eine im Unterricht geschulte Übersicht wiedergegeben habe, ohne jedoch auf den Entwurf des Faktenblattes Bezug zu nehmen. Zudem nannte der Experte eine ganze Reihe weiterer Begrifflichkeiten, die notwendig gewesen wären für den Erhalt weiterer Punkte (IAS 32 Grundsätze, Residualbeteiligung, Rückzahlungszwang u.a.m.). Auf diese Elemente sei der

Beschwerdeführer nicht eingegangen, sodass keine weiteren Punkte hätten zugesprochen werden können. Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht hob der Experte erneut hervor, dass zwei der erteilten vier Punkte bereits sehr grosszügig erteilt worden seien.

**7.4.2** Der Wortlaut der Aufgabenstellung "Beschreiben Sie, wie Sie generell bei der Bestimmung der Klassifizierung vorgehen und beurteilen Sie das vorliegende Instrument" sagt nichts darüber aus, wie viele Punkte für solche generellen Ausführungen vorgesehen sind und wie viele für die konkrete Beurteilung. Es liegt im Ermessen der Experten, festzulegen, welches relative Gewicht den verschiedenen Teilen einer Aufgabe zukommt und wie viele Punkte daher für eine nur teilweise richtige oder vorhandene Antwort erteilt werden (vgl. E. 7.1 hievor). Der Beschwerdeführer hat daher keinen Anspruch darauf, für seine generellen Ausführungen mehr Punkte zu erhalten, als im Bewertungsraster dafür vorgesehen waren.

**7.4.3** Die Bewertung der Lösung der Aufgabe 2.2.1 ist nicht zu beanstanden.

**7.5** Die Aufgabe 3.1.1 lautete: "Die Prüfungsassistentin zeigt grosses Interesse am Thema und bittet Sie um einige Erläuterungen. Sie möchte gerne wissen, welche Aktiven nach IAS 36 grundsätzlich auf Impairment zu testen sind und wann dies jeweils zu erfolgen hat. Notieren Sie Ihre Antwort stichwortartig."

**7.5.1** Der Beschwerdeführer rügt, es sei ihm bei dieser Aufgabe nicht ein weiterer Punkt erteilt worden, obwohl die Antwort erwiesenermassen korrekt sei. Die Prüfungskommission habe klar gesagt, dass die Antwort korrekt sei, jedoch sei sie der Ansicht gewesen, dass noch andere Aspekte hätten beleuchtet werden sollen. Somit sei für ihn nicht ersichtlich, weshalb für eine als korrekt betrachtete Antwort keine weiteren Punkte vergeben würden und zwar unabhängig davon, ob auch noch andere Antworten möglich oder geeigneter gewesen wären. Dass die Antwort unpräzise gewesen sei, erscheine deshalb als vorgeschoben.

Der Experte zeigte in seiner Stellungnahme im vorinstanzlichen Verfahren auf, dass verschiedene erforderliche Aspekte durch den Beschwerdeführer nicht beleuchtet worden seien (Aussagen zu Wertminderung und Impairment-Test). Da diese Antworten nicht genannt worden seien und die gegebene Antwort zudem auch unpräzise sei, hätten in dieser Aufgabe auch keine weiteren Punkte vergeben werden können.

**7.5.2** Unbestritten geblieben ist, dass die Antwort des Beschwerdeführers die vom Prüfungsexperten aufgeführten Aspekte, die bepunktet worden wären, nicht enthielt.

**7.5.3** Die Bewertung der Lösung der Aufgabe 3.1.1 ist daher nicht zu beanstanden.

**7.6** Aufgabe 3.1.2 bestand darin, zehn Punkte zu notieren, die beim beiliegenden Impairment-Test problematisch sein könnten oder einer vertiefteren Abklärung bedürften.

**7.6.1** Der Beschwerdeführer moniert, es sei nicht korrekt, dass die Prüfungskommission von ihm noch eine weitere "Ausführung" gefordert habe, um weitere Punkte vergeben zu können, da gemäss Aufgabenstellung nur eine "Notierung" verlangt gewesen sei. Zudem hätte er bei zwei Teilantworten ("Operatives Ergebnis wird gem. Budget innerhalb von 4 Jahren bis 2024 rund verdoppelt → Abklären wie diese Einschätzung getroffen wurde, stehen neue Business-Oportunities vor der Türe? → sehr hoch" beziehungsweise "kalkulatorische Steuern auf EBIT sind zu bereinigen") richtigweise insgesamt drei weitere Punkte erhalten sollen.

Der Prüfungsexperte legte zu dieser Aufgabe bereits im vorinstanzlichen Verfahren detailliert dar, für welche Antworten dem Beschwerdeführer Punkte erteilt worden waren. Er hielt fest, die Punkteerteilung sei dabei bereits grosszügig erfolgt, da etwa eine elfte Antwort bepunktet worden sei, obschon eigentlich die Aufgabenstellung explizit nur zehn Punkte verlangt habe. Im vorliegenden Rechtsmittelverfahren verdeutlichte er nochmals in Bezug auf beide umstrittenen Teilantworten, warum die Lösungen des Beschwerdeführers nicht vollständig beziehungsweise nicht ganz richtig waren und welches die vollständigen, korrekten Lösungen gewesen wären, für welche der Beschwerdeführer die maximal möglichen Punkte hätte erhalten können.

Wie bereits dargelegt, liegt es im Ermessen der Experten, festzulegen, welches relative Gewicht den verschiedenen Teilen einer Aufgabe zukommt und wie viele Punkte daher für eine nur teilweise richtige oder vorhandene Antwort erteilt werden (vgl. E. 7.1 hievor). Der Beschwerdeführer hat daher keinen Anspruch darauf, für nur teilweise vorhandene oder nur teilweise korrekte Ausführungen mehr Punkte zu erhalten, als im Bewertungsraster dafür vorgesehen waren.

Der Beschwerdeführer hat den ihm obliegenden Nachweis, dass diese Beurteilung unrichtig und seine Lösungen korrekt und vollständig gewesen seien, nicht erbracht. Warum er aus der Formulierung in der Aufgabenstellung, es seien zehn Punkte zu "notieren", einen Anspruch ableiten will, für unpräzise oder unvollständige Antworten die maximale Punktzahl zu erhalten, ist unerfindlich.

**7.6.2** Entsprechend ist die Bewertung der Lösung der Aufgabe 3.1.2 nicht zu beanstanden.

**7.7** 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."

**7.7.1** Der Beschwerdeführer bringt vor, die Bewertung des ersten Teils dieser Aufgabe widerspreche erneut dem Grundsatz, wonach richtiges auch als richtig bewertet werden sollte. Die Richtigkeit der Prüfungsantwort habe er belegt. So habe er im vorinstanzlichen Verfahren in verständlicher Weise unter Bezugnahme auf Vorlesungsunterlagen und ein Lehrbuch dargelegt, inwiefern er die volle Punktzahl verdient hätte. Somit sei in keiner Weise verständlich, weshalb ihm für eine Aufgabe keine Punkte gegeben worden seien, obwohl sie gemäss Unterrichtsunterlagen offensichtlich korrekt sei. Zwar sei ihm für den zweiten Teil der Aufgabe ein Punkt gutgeschrieben worden. Jedoch hätte für die zweite Teilantwort "Auch [Data Analytics] DA: Abweichungsanalyse zwischen Abschlussstag und Datum Vermerk des Prüfers" ebenfalls ein Punkt vergeben werden müssen, zumal der bereits vergebene Punkt nicht unter die Teilantwort "lesen des jüngsten Zwischenabschlusses" subsumiert werden könne. Das Lesen des jüngsten Zwischenabschlusses habe nichts mit einer Abweichungsanalyse zu tun.

Der Prüfungsexperte hielt bezüglich des ersten Fragenteils im vorinstanzlichen Verfahren fest, die beiden vom Beschwerdeführer angegebenen Antworten seien zwar korrekt, würden aber als eine Einheit gemäss Punkteraster bewertet, da es bei beiden Argumenten um korrekte Berücksichtigung oder Offenlegung und Erfassung gehe. Hierfür seien dem Beschwerdeführer zwei Punkte (von vier möglichen Punkten) gegeben worden. Das zweite Risiko, welches erwartet und ebenfalls mit zwei Punkten bewertet worden wäre – der Beschwerdeführer aber nicht genannt habe –, sei explizit die Erwähnung des Risikos eines falschen Testates gewesen. Im vorliegenden Verfahren ergänzte der Experte, für das Argument des Beschwerdeführers "Ereignisse, die einen wesentlichen Einfluss auf den

Abschluss haben, sind zu erfassen" habe es keine Punkte gegeben, weil diese Aussage – obschon zwar korrekt – eben kein Risiko sei. In Bezug auf den zweiten Fragenteil zeigte der Experte im vorinstanzlichen Verfahren auf, dass Ausführungen zu fünf Themenblöcken gefehlt hätten, um auch die restlichen möglichen Punkte zu erhalten. Im vorliegenden Verfahren fügte der Experte hinzu, die Antwort des Beschwerdeführers betreffend Abweichungsanalyse sei korrekt, allerdings in seinen ersten vier anderen Antworten bereits enthalten und somit auch bepunktet worden. Für Antworten, die die gleiche Prüfungshandlung betreffen, aber anders formuliert seien, könne es nicht zweimal den gleichen Punkt geben. Deshalb gebe es für diese Antwort keinen zusätzlichen Punkt.

**7.7.2** In Bezug auf den ersten Fragenteil geht der Beschwerdeführer auf die Begründung des Experten nicht ein. Insbesondere zeigt er nicht substantiiert auf, inwiefern sein Satz "Ereignisse, die einen wesentlichen Einfluss auf den Abschluss haben, sind zu erfassen" – den er bepunktet haben möchte – ein Risiko darstellt. Damit gelingt es ihm nicht, die Auffassung des Experten zu widerlegen. Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer das zweite gemäss Lösungsraster gesuchte Risiko nicht genannt hat. Insofern ist es nachvollziehbar, dass die Prüfungskommission die dafür vorgesehenen zwei Punkte nicht erteilt hat. Im Hinblick auf den zweiten Fragenteil bestreitet der Beschwerdeführer nicht, dass er zu den fünf Themenblöcken, für die die restlichen möglichen Punkte verteilt worden wären, keine Ausführungen gemacht hat. Entsprechend ist es nachvollziehbar, dass die Prüfungskommission die Antworten als unvollständig wertete und somit keine weiteren Punkte verteilen konnte. Bezüglich beider Fragenteile ist zu berücksichtigen, dass, wie dargelegt, den Experten ein erheblicher Beurteilungsspielraum zukommt in Bezug auf die relative Gewichtung der verschiedenen Aufgaben, Überlegungen oder Berechnungen, die zusammen die korrekte und vollständige Antwort auf eine bestimmte Prüfungsfrage darstellen (vgl. E. 7.1 hievor). Warum die Experten dieses Ermessen im vorliegenden Fall rechtsfehlerhaft ausgeübt haben sollten, hat der Beschwerdeführer nicht aufgezeigt.

**7.7.3** Nach dem Gesagten ist die Bewertung der Lösung der Aufgabe 4.1.1 nicht zu beanstanden.

**7.8** Aufgabe 4.1.2 bestand darin, aus Sicht des Prüfers zu beschreiben, wie bestimmte aufgeführte Sachverhalte in Bezug auf den Konzernabschluss der Gruppe und den Einzelabschluss der Unternehmung zu beurteilen seien.

**7.8.1** Der Beschwerdeführer bemängelt bezüglich dieser Aufgabe, dass seine "Antworten 1) und 2) im Vergleich zu Aufgabe 3) und 4)" mit unterschiedlichem Gewicht bepunktet worden seien, obwohl für alle vier Aufgaben dieselbe Systematik angewendet worden sei und auch der Informationsgehalt sowie der Grad der Korrektheit der Antworten identisch sei. Weshalb die Punkteverteilung bei diesen vier Antworten dennoch unterschiedlich ausgefallen sei, habe die Prüfungskommission nicht erläutert.

Der Prüfungsexperte führte im vorinstanzlichen Verfahren aus, es sei grundsätzlich festzuhalten, dass die Auswirkungen auf die Einzelgesellschaft und die Konzernrechnung gefragt gewesen seien. Der Beschwerdeführer habe bei den beanstandeten Erläuterungen diese Differenzierung nicht vorgenommen und dennoch je einen Punkt erhalten. Dies sei in Anbetracht des wichtigen fehlenden Lösungselementes als grosszügig zu beurteilen. Die Bepunktung für den Lösungsansatz 1) und 2) des Beschwerdeführers entspreche dem Punkteraster. Es sei jeder Abschnitt seiner Lösungen bepunktet worden (6 von 20 möglichen Punkten). Es gäbe also keine weiteren Lösungsansätze zum bepunkteten. Dies schliesse die Möglichkeit einer weiteren Punktevergabe aus. Weitere Punkte wären erteilt worden, wenn die Sachverhalte hinsichtlich weiterer Parameter vertiefter kommentiert worden wären (Toleranzwesentlichkeit, "NAG", Summe der Falschdarstellungen auf die einzelnen Sachverhalte). Insbesondere in einem Fall fehlten Hinweise im Sinne des Professional Judgement (PJ) zu Impairmentgedanken bezogen auf den Fall.

**7.8.2** Unbestritten geblieben ist, dass der Beschwerdeführer in seiner Lösung bezüglich der gefragten Auswirkungen auf die Einzelgesellschaft und die Konzernrechnung die erforderliche Differenzierung nicht vorgenommen hat. Weiter ist unbestritten geblieben, dass seine Prüfungsleistung die erwünschte Kommentierung der erwähnten Parameter nicht enthielt. Entsprechend ist es nachvollziehbar, dass die Prüfungskommission aufgrund Fehlens des wichtigen Lösungselements sowie weiterer Unvollständigkeiten nur einen Teil der Punkte vergeben konnte (6 von 20 möglichen Punkten). Indem der Beschwerdeführer bloss moniert, zwei seiner Antworten hätten mit je zwei anstelle von je einem Punkt bepunktet werden müssen, vermag er nicht substantiiert aufzuzeigen, warum die Prüfungskommission ihr Ermessen bezüglich der Punkteverteilung bei dieser Frage rechtsfehlerhaft ausgeübt haben sollte.

**7.8.3** Die Bewertung der Lösung der Aufgabe 4.1.2 ist nicht zu beanstanden.

**7.9** Bei Aufgabe 4.2.1 war anzugeben und zu begründen, welche sechs Anpassungen in einem Bericht der Revisionsstelle notwendig waren. Der Bericht lag der Prüfung bei.

**7.9.1** Der Beschwerdeführer beanstandet, die Begründung der Prüfungskommission sei schwammig und nicht nachvollziehbar. Sie laste ihm die Nennung von Gesetzesartikeln als Wiederholung an und lehne anhand dieser Begründung die Vergabe eines Punktes ab. Zudem sei die Prüfungskommission der Ansicht, dass für die Referenz auf einen Gesetzesartikel ("Art. 818 OR") Punkte vergeben würden, dessen Niederschrift gemäss Aufgabenstellung aber gar nicht gefragt gewesen sei. Somit seien ihm ungerechtfertigterweise vier Punkte zu wenig erteilt worden.

Der Prüfungsexperte hielt im vorinstanzlichen Verfahren fest, das Bewertungsschema habe je einen Punkt für "die Verantwortung des Verwaltungsrates anstelle Geschäftsleitung" und "Referenz auf Art. 818 OR" vorgesehen. Die Korrektoren hätten diese beiden Punkte beim Argument 1 des Beschwerdeführers notiert und anschliessend als Wiederholung taxiert. Diese Korrektur sei für ihn so nicht transparent, jedoch insgesamt mit zwei Punkten in Ordnung. Auf Nachfrage der Vorinstanz präziserte der Experte, dass die Erwähnung falscher Gesetzesartikel gemäss Vorschriften zur Korrektur nur einmal mit einem Punkt bewertet worden sei. Dies sei im Punkteraster explizit aufgeführt, um die Gleichbehandlung der Kandidaten zu gewährleisten. Die weiteren Antworten des Beschwerdeführers zu "Falsche Artikel" seien durch die Korrektoren als Wiederholung eingestuft und entsprechend vermerkt worden. Des Weiteren hielt der Experte fest, es fehlten Ausführungen inklusive Begründungen zu vier Themenbereichen (Prüfung Vorjahresabschluss, Verwendung Bilanzgewinn etc.), um die vier beantragten Punkte erhalten zu können. Im vorliegenden Verfahren fügte der Experte an, für die Antworten 1 und 5 sei insgesamt 1 Punkt gegeben worden, weil es inhaltlich die gleiche Antwort – einfach anders formuliert – gewesen sei. Für die Erwähnung, dass falsche Gesetzesartikel aufgeführt seien, habe es gemäss Lösungsraster 1 Punkt gegeben. Der Beschwerdeführer habe dies zweimal erwähnt, nämlich unter 3 und 4, wofür er ebenfalls einen Punkt erhalten habe. Insgesamt erhalte der Beschwerdeführer also zwei Punkte. Diese seien bei Antwort 1 hingeschrieben worden, was für ihn zwar nicht transparent sei, die Punktevergabe gesamthaft aber korrekt sei.

**7.9.2** Aus der Begründung des Experten lässt sich entnehmen, dass dem Beschwerdeführer zwei der zwei möglichen Punkte für die gemäss Lösungsraster vorgesehenen beiden Antworten "die Verantwortung des

Verwaltungsrates anstelle Geschäftsleitung" und "Falsche Artikel" erteilt wurden. Dass der Beschwerdeführer zu weiteren Themen – als den gerade genannten – Ausführungen gemacht hätte, macht er nicht geltend. Somit ist nicht ersichtlich, auf welcher Grundlage ihm zusätzlich zu den bereits erteilten zwei Punkten weitere Punkte hätten erteilt werden müssen.

**7.9.3** Die Bewertung der Lösung der Aufgabe 4.2.1 ist nicht zu beanstanden.

**7.10** Bei Aufgabe 4.2.2 lautete die Frage, die Rechte der Minderheitsaktionäre zu beleuchten, einen Swiss GAAP FER Abschluss zu verlangen. Zusätzlich sollte dies auf den konkreten Fall angewendet werden.

**7.10.1** Der Beschwerdeführer beanstandet, dass die Prüfungskommission nicht dargelegt habe, welche konkreten Ausführungen zur Erlangung der vollen Punktzahl erforderlich gewesen wären. Er habe hier bloss 8 von 12 Punkten erhalten. Zudem sei es völlig unverständlich, dass er für die korrekte Nennung des einschlägigen Gesetzesartikels keine Punkte erhalten habe. Dies sei umso mehr der Fall, als die Prüfungskommission zunächst der Ansicht gewesen sei, dass diese Gesetzesnennung fehle, später aber eingestanden habe, dass der Artikel vorhanden und korrekt gewesen sei. Eine darauf basierende Punktevergabe sei dennoch nicht erfolgt, was dem Gerechtigkeitsempfinden widerspreche. Die Fragestellung sei durch den Beschwerdeführer korrekt und vollständig gemäss dem aktuellen Obligationenrecht beantwortet worden. Der Beschwerdeführer moniert zudem, die Prüfungskommission habe bemängelt, dass er kein konkretes Fazit gezogen habe, obschon gemäss Aufgabenstellung gar kein Fazit verlangt worden sei. Diese Bewertungsentscheidung verstosse gegen das Rechtsgleichheitsgebot, da alle Prüfungsteilnehmer nach denselben Kriterien bewertet werden müssten. Die nachträgliche Forderung eines Fazits stelle eine willkürliche Erhöhung der Anforderungen dar, die nicht durch die Prüfungsordnung oder die Aufgabenstellung gedeckt sei. Dies verletze auch das Willkürverbot, da eine solche Bewertung auf unklaren und nachträglich eingeführten Kriterien beruhe und somit als offensichtlich ungerecht bezeichnet werden müsse. Des Weiteren beanstandet der Beschwerdeführer, dass er betreffend das Thema der "Befreiungssachverhalte" in der Prüfung ausdrücklich darauf hingewiesen habe, dass die Pflicht zur Erstellung eines Einzelabschlusses entfalle, wenn eine Konzernrechnung nach anerkanntem Standard erstellt worden sei.

Der Prüfungsexperte räumte im vorinstanzlichen Verfahren ein, dass die erste Vernehmlassung der Prüfungskommission in Teilen unklar gewesen sei, da versehentlich der falsche Gesetzesartikel angeführt worden sei. Der Beschwerdeführer habe viele korrekte Erläuterungen gegeben und 8 von 12 möglichen Punkten erhalten. Da die Frage konkret nach den Rechten von Minderheitsaktionären, einen Abschluss nach Swiss GAAP FER zu verlangen, lautete, sei die Lösung des Beschwerdeführers zur Sonderprüfung ("Aktionär könnte auch Sonderprüfung verlangen um mehr Infos zu erhalten") nicht bewertet worden.

Im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht präzisierte der Prüfungsexperte, für welche Antworten der Beschwerdeführer die restlichen vier Punkte erhalten hätte.

**7.10.2** Dass die Antwort des Beschwerdeführers bezüglich einer "Sonderprüfung" nicht der Fragestellung entsprach, ist nachvollziehbar. Zum Thema der Befreiungssachverhalte hatte der Beschwerdeführer in seiner Prüfungsleistung einen Satz geschrieben, der auch bepunktet wurde. Die Erklärung des Experten, dass für einen weiteren Punkt auch auf die Ebene des Einzelabschlusses hätte eingegangen werden müssen, ist einleuchtend. Angesichts der Aufgabenstellung, in der explizit danach gefragt wurde, welcher Anspruch "im vorliegenden Fall" geltend gemacht werden könne, ist auch nicht zu beanstanden, dass ein Fazit bezüglich des in der Fallstudie konkret beschriebenen Sachverhalts erwartet und bepunktet worden wäre. Die Lösung des Beschwerdeführers enthält somit keine weiteren Antworten, die den von der Prüfungskommission aufgeführten weiteren richtigen Lösungsteilen entsprechen würden und nicht bepunktet worden wären.

**7.10.3** Die Bewertung der Lösung der Aufgabe 4.2.2 ist daher nicht zu beanstanden.

**7.11** Im Ergebnis erweist sich die Bewertung der Prüfungsleistungen des Beschwerdeführers hinsichtlich der streitigen Aufgaben (1.1.2, 2.1.2, 2.2.1, 3.1.1, 3.1.2, 4.1.1, 4.1.2, 4.2.1 und 4.2.2) des Prüfungsteils "Fallstudie" als nachvollziehbar. Die Rüge des Beschwerdeführers, seine Antworten seien unterbewertet worden, erweist sich als unbegründet. Folglich ist die Bewertung dieses Prüfungsteils mit der Note 3.5 nicht zu beanstanden.

**8.**

Der Beschwerdeführer hat mit der ungenügenden Note 3.5 im dreifach gewichteten Prüfungsteil "Professional Judgement (Fallstudie)" trotz den genügenden Noten in den übrigen Prüfungsteilen einen Notendurchschnitt von 3.8 erzielt (vgl. E. 3).

Die Prüfungskommission kennt eine Grenzfallregelung, die fünf sogenannte Rettungspunkte vorsieht. Nachdem der Beschwerdeführer in der Fallstudie 186 von 420 Punkten erreicht hat und in diesem Rechtsmittelverfahren auch keinen Anspruch auf weitere Punkte darlegen konnte, fehlen ihm gemäss Notenskala Fallstudie 2021 sechs weitere Punkte zum Erreichen der Note 4 (für 192 bis 206.99 Punkte).

Da dem Beschwerdeführer jedoch *sechs* Punkte für eine genügende Note fehlen, ist die Grenzfallregelung mangels eines Punktes nicht anwendbar.

Mit jedem Schwellenwert und jeder Prüfung ist unweigerlich eine gewisse Härte verbunden, indem auch Kandidaten nicht bestehen, welche die erforderliche Notenzahl nur knapp nicht erreichen (Urteil des BGer 2P.177/2002 vom 7. November 2002 E. 4). Dass dem Beschwerdeführer bloss ein Punkt fehlt, ist daher kein Grund, zu seinen Gunsten von den Regeln der Grenzfallregelung abzuweichen.

**9.**

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist, soweit darauf einzutreten ist.

**10.**

**10.1** 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. 2'000.– festgesetzt (Art. 63 Abs. 4<sup>bis</sup> VwVG, Art. 2 Abs. 1 VGKE).

**10.2** 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 steht damit ebenfalls keine Parteientschädigung zu.

#### **11.**

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 (vgl. BGE 147 I 73 E. 1.2.1 und 138 II 42 E. 1.1, je m.w.H.). Wenn andere Entscheide im Zusammenhang mit einer Prüfung strittig sind, insbesondere solche organisatorischer oder verfahrensrechtlicher Natur, bleibt das Rechtsmittel zulässig (vgl. BGE 147 I 73 E. 1.2.1 m.w.H.).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

**2.**

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 2'000.– festgesetzt und dem Beschwerdeführer auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer, die Vorinstanz, die Erstinstanz und das Eidgenössische Departement für Wirtschaft, Bildung und Forschung WBF.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Eva Schneeberger

Daniela Steffen

**Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, sofern die Voraussetzungen gemäss Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG gegeben sind. Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: 19. November 2024

Zustellung erfolgt an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)
- die Erstinstanz (Gerichtsurkunde)
- das Eidgenössische Departement für Wirtschaft, Bildung und Forschung WBF (Gerichtsurkunde)