



SRK 2003-137

Der Präsident: Pascal Mollard
Die Richter: Daniel Riedo; Peter Spinnler
Die Gerichtsschreiberin: Jeannine Müller

Entscheid vom 27. Oktober 2004

in Sachen

Schweizerische Fachstelle für Adoption, Hofwiesenstrasse 3, 8042 Zürich, Beschwerdeführerin, vertreten durch Fürsprecher Josef Mock Bosshard, Schwarztorstrasse 7, Postfach 7315, 3001 Bern

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern (...)

betreffend

Mehrwertsteuer (MWSTV);
1. Quartal 1997 bis 4. Quartal 2000;
Ausnahme von der Steuer

Sachverhalt:

A.- Die Schweizerische Fachstelle für Adoption (nachfolgend Fachstelle genannt) ist zuständig für Adoptionen in der deutschsprachigen Schweiz. Sie ist eine behördlich anerkannte Institution und bietet adoptionswilligen Ehepaaren die gesetzlich notwendigen Abklärungen sowie die Betreuung und Beratung während der Wartezeit an. Sie begleitet und betreut die leiblichen Mütter oder werdende Eltern, die ihre Kinder allenfalls zur Adoption freigeben wollen, und hilft adoptierten Erwachsenen bei der Suche nach einem leiblichen Angehörigen

(sog. Wurzelsuche). Für ihre Leistungen verlangt sie von den Betroffenen eine Gebühr (zum Zeitpunkt des angefochtenen Entscheids vom 12. August 2003 eine Anmelde- und Einschreibgebühr von Fr. 150.-- und eine Vermittlungs- und Platzierungsgebühr von Fr. 1'800.--, sowie für die Wurzelsuche eine Pauschalgebühr von Fr. 600.--, welche bei aufwändigen Nachforschungen erhöht werden kann); sie finanziert sich jedoch auch über Beiträge und Spenden, die sie von Gemeinwesen oder Personen des privaten Rechts erhält. Daneben verkauft sie zu diesen Themen verschiedene Broschüren und Bücher. Nach einer telefonischen Anfrage bei der ESTV wurde der Fachstelle mit Schreiben vom 22. Juli 1999 mitgeteilt, dass die mit den vorgenannten Tätigkeiten verbundenen Einnahmen aus Einschreibgebühren, Platzierungen, Informationsveranstaltungen sowie aus Aufträgen im Zusammenhang mit der Suche nach den Wurzeln der Adoptivkinder steuerpflichtig seien; Art. 14 Ziff. 7 und 8 der Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 (MWSTV; AS 1994 1464 und nachfolgende Revisionen) seien nicht anwendbar.

B.- Nachdem die Fachstelle diesen Standpunkt bestritt, erliess die ESTV am 6. Dezember 2000 einen Entscheid und stellte fest, bei den genannten Leistungen handle es sich weder um Kinder- und Jugendbetreuung gemäss Art. 14 Ziff. 8 MWSTV noch um Leistungen der Sozialfürsorge gemäss Art. 14 Ziff. 7 MWSTV, sondern um zum Normalsatz (Ausnahme: Einnahmen aus dem Verkauf der Bücher und Broschüren, welche zum reduzierten Satz zu versteuern sind) steuerbare Leistungen administrativer Art; die Fachstelle sei ab Beginn ihrer Tätigkeit (1. Januar 1997) steuerpflichtig und habe von diesem Zeitpunkt an mit der ESTV über ihre steuerbaren Umsätze abzurechnen. Dagegen liess die Fachstelle am 22. Januar 2001 Einsprache erheben mit den Anträgen, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und die Steuerbefreiung der Einsprecherin anzuerkennen. Die Argumentation, die fraglichen Tätigkeiten würden nicht unter die nach Art. 14 Ziff. 7 MWSTV steuerbefreiten Leistungen fallen, überzeuge nicht. Im Anschluss an eine Steuerkontrolle vor Ort über die Steuerperioden 1. Quartal 1997 bis 4. Quartal 2000 erliess die ESTV am 16. August 2001 einen neuen Entscheid, hob den Feststellungsentscheid vom 6. Dezember 2000 auf, ersetzte diesen durch einen Leistungsentscheid für die obgenannten Steuerperioden und hielt fest, die Beschwerdeführerin habe zu Recht Fr. 1'689.75 sowie Fr. 29'544.25 Mehrwertsteuer, je zuzüglich Verzugszins, bezahlt.

C.- Mit Eingabe vom 13. September 2001 liess die Fachstelle dagegen direkt bei der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (nachfolgend SRK genannt) "Beschwerde" führen. Die SRK trat darauf mit Entscheid vom 26. Februar 2002 nicht ein und überwies die Sache zur Durchführung des Einspracheverfahrens zuständigkeitshalber an die ESTV, welche die als Einsprache behandelte Eingabe vom 13. September 2001 mit Einspracheentscheid vom 12. August 2003 abwies. Die ESTV hielt im Wesentlichen dafür, dass die Leistungen der Fachstelle nicht unmittelbar der Sozialfürsorge oder der Sozialhilfe dienen. Daran ändere auch nichts, dass sie über eine Bewilligung zur Vermittlung von unmündigen Kindern zur Adoption verfüge und ihre Hilfspersonen über Erfahrung auf dem Gebiet der Adoption und in der Regel

über eine Ausbildung auf dem Gebiet der Jugendfürsorge, Sozialarbeit oder der Psychologie verfügen. Bei den von der Fachstelle erbrachten Leistungen handle es sich um normal steuerbare Leistungen im Beratungs- oder Administrationsbereich. Dass die Beiträge der Adoptionsbewerber/-innen nicht kostendeckend und schon gar nicht gewinnbringend ausgestaltet seien, weil die Einsprecherin ihre Arbeit im Interesse der Kinder erbringe, sei nicht massgebend. Die Tatsache, dass die Fachstelle ihre Aufwendungen nicht nur über diese Beiträge, sondern auch über Subventionen und Spenden finanziere, sei in diesem Zusammenhang ebenso wenig von Belang, sondern sei erst bei der Frage der Steuerbemessung sowie der Vorsteuerabzugskürzungen zu beachten.

D.- Dagegen lässt die Fachstelle (nachfolgend Beschwerdeführerin genannt) am 9. September 2003 Beschwerde bei der SRK führen und die Anträge stellen, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und die Steuerbefreiung der Beschwerdeführerin anzuerkennen. Zudem sei die ESTV anzuweisen, die zu Unrecht erbrachten Zahlungen der Beschwerdeführerin zuzüglich 5% Zins seit der Bezahlung zurückzuerstatten; dies unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Sie macht geltend, die Begründung des angefochtenen Entscheids übersehe insbesondere den direkten Kontakt zu den betroffenen Personen, welchen die Tätigkeit der Beschwerdeführerin mit sich bringe und durch die (administrativ ausgerichteten) Vormundschaftsbehörden nicht zu erbringen wäre. Der Konnex mit dem Kinderschutz sei hier von grosser Bedeutung; es könne nicht ernstlich verneint werden, dass die Beschwerdeführerin im Bereich der Sozialfürsorge oder Sozialhilfe tätig sei. Dabei sei nicht notwendig, dass es sich bei den zu vermittelnden Personen um klassische Sozialhilfe-Empfänger handle. Mit Vernehmlassung vom 11. November 2003 beantragt die ESTV die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben an die SRK wird - soweit entscheidwesentlich - im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 2. September 1999 (MWSTG; SR 641.20) sowie die Verordnung zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 29. März 2000 (MWSTGV; SR 641.201) in Kraft getreten. Die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde richtet sich indessen noch nach bisherigem Recht (Art. 93 und 94 MWSTG). Auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer unterliegen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK (Art. 71 a Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG; SR 172.021] i.V.m. Art. 53 MWSTV). Die Beschwerdeführerin ist mit ihren Anträgen im vorinstanzlichen Verfahren nicht durchgedrungen. Sie ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 48 VwVG). Die am 9. September 2003

zuhanden der SRK der schweizerischen Post übergebene Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 12. August 2003 ist rechtzeitig erfolgt. Der gestützt auf Art. 63 Abs. 4 VwVG einverlangte Kostenvorschuss von Fr. 1'500.-- ist nach erstreckter Frist rechtzeitig bezahlt worden. Auf die form- und fristgerecht (Art. 50 ff. VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten. Das Verfahren bestimmt sich gemäss Art. 71a Abs. 2 VwVG nach diesem Gesetz, soweit nicht spezialgesetzliche Normen des Steuerrechts anzuwenden sind. Die SRK kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Wer Beschwerde führt, kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG). Die SRK prüft von Amtes wegen und frei, ob Bundesrecht verletzt worden ist.

2.- a) Zunächst rügt die Beschwerdeführerin in formeller Hinsicht eine Verletzung des rechtlichen Gehörs, indem die Vorinstanz im angefochtenen Einspracheentscheid vom 12. August 2003 mit keinem Wort auf den Vergleich mit Institutionen in andern Bereichen von öffentlichrechtlichen Aufgaben eingegangen sei. Nach Art. 35 Abs. 1 VwVG sind schriftliche Verfügungen zu begründen. Der Bürger soll wissen, warum die Behörde entgegen seinem Antrag entschieden hat. Die Begründung eines Entscheids muss deshalb so abgefasst sein, dass der Betroffene ihn gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann. Dies ist nur möglich, wenn sowohl er wie auch die Rechtsmittelinstanz sich über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sich ihr Entscheid stützt. Das bedeutet indessen nicht, dass sich diese ausdrücklich mit jeder tatbestandlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinandersetzen muss. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (BGE 126 I 102 f. E. 2b mit Hinweisen). Die Würdigung der Parteivorbringen muss sich jedoch insoweit in der Begründung niederschlagen, als die vorgebrachten Behauptungen und Einwände für die Verfügung wesentlich sind (BGE 121 I 57, 118 V 56 ff.; vgl. zum Ganzen: Alfred Kölz/Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2. Auflage, Zürich 1998, S. 128 Rz. 354 f.). Diesen Minimalanforderungen genügt der Entscheid der Vorinstanz ohne weiteres.

b) Doch selbst wenn angenommen werden müsste, dass die Vorinstanz bei der Begründung der Verfügung das rechtliche Gehör verletzt hätte, würde dies vorliegend nichts ändern. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann eine Verletzung des rechtlichen Gehörs dann geheilt werden, wenn die Beschwerdeinstanz mit der gleichen Überprüfungsbefugnis wie die vorhergehende Instanz ausgestattet ist. Die Heilung ist aber ausgeschlossen, wenn es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung der Parteirechte handelt; zudem darf dem Beschwerdeführer kein Nachteil erwachsen und die Heilung soll die Ausnahme bleiben (BGE 126 V 132 E. 2b; BGE 126 I 72 f. E. 2; Michele Albertini, *Der verfassungsmässige Anspruch auf rechtliches Gehör im Verwaltungsverfahren des modernen Staates*, Bern 2000, S. 458 ff.). Bei Verstössen gegen die Begründungspflicht erachtet das Bundesgericht den Mangel als behoben, wenn die Rechtsmittelbehörde eine hinreichende

Begründung liefert oder wenn die unterinstanzliche Behörde anlässlich der Anfechtung ihres Entscheids eine hinreichende Begründung nachschiebt, etwa in der Vernehmlassung (vgl. BGE 117 Ib 87 E. 4; BGE 111 Ia 3 f. E. 3 und 4; BGE 107 Ia 2 f.; zum Ganzen Lorenz Kneubühler, Die Begründungspflicht, Bern 1998, S. 214 mit Hinweisen). Sowohl aufgrund der Vernehmlassung der ESTV vom 11. November 2003 als auch des vorliegenden Entscheids wäre ein solcher Mangel als geheilt zu betrachten.

3.- a) aa) Die am 1. Januar 1995 in Kraft getretene Mehrwertsteuerverordnung ist eine selbstständige, d.h. direkt auf der Verfassung beruhende Verordnung des Bundesrats. Sie stützt sich auf Art. 8 Abs. 1 der bis zum 31. Dezember 1999 in Kraft gewesenen Übergangsbestimmungen der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (ÜB-aBV) bzw. auf Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 der seit 1. Januar 2000 gültigen neuen Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV; SR 101) und stellt gesetzvertretendes Recht dar, bis das Mehrwertsteuergesetz anwendbar ist. Art. 8 Abs. 2 ÜB-aBV (resp. Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 BV) hält die Grundsätze fest, welche der Bundesrat für die Ausführungsbestimmungen zu beachten hat. Demnach sind die Leistungen im Bereich der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit, ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug, von der Steuer ausgenommen (Art. 8 Abs. 2 Bst. b Ziff. 3 ÜB-aBV, resp. Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 Bst. b Ziff. 3 BV). Gleichermassen sind die Leistungen im Bereich der Erziehung, des Unterrichts sowie der Kinder- und Jugendbetreuung unecht von der Steuer befreit (Art. 8 Abs. 2 Bst. b Ziff. 4 ÜB-aBV, resp. Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 Bst. b Ziff. 4 BV letzter Teilsatz).

bb) Der Grundsatz der Allgemeinheit der Mehrwertsteuer fliesst sowohl aus Art. 41ter aBV (resp. aus Art. 130 Abs. 1 BV) als auch aus Art. 4 aBV (resp. aus Art. 8 BV; vgl. BGE 116 Ia 324; BGE 114 Ia 323). Die schweizerische Mehrwertsteuer orientiert sich am Modell einer allgemeinen Verbrauchsteuer, das heisst der Konsum von Lieferungen und Dienstleistungen soll umfassend besteuert werden. Nur die steuerliche Erfassung sämtlicher Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen berücksichtigt diesen Grundsatz hinreichend (vgl. Daniel Riedo, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 13, 29). Nach der Rechtsprechung der SRK kommt dem Allgemeinheitsgrundsatz im Mehrwertsteuerrecht denn auch eine besonders zu gewichtende Bedeutung zu. Einschränkungen des Steuerobjekts sowie des Steuersubjekts dürfen daher nur mit grosser Zurückhaltung angenommen werden und bedürfen einer besonderen, qualifizierten Rechtfertigung. Steuerbefreiungsvorschriften werden in konstanter Rechtsprechung deshalb restriktiv ausgelegt (statt vieler: Entscheid der SRK vom 25. September 1998, veröffentlicht in MWST-Journal 4/98 S. 164 E. 4c, bzw. in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 63.75 E. 4c; vgl. auch BGE 124 II 202 E. 5e; Entscheid der SRK vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in VPB 65.104 E. 4a und b; Riedo, a.a.O., S. 56). Zudem gilt es das Gebot der strengen Gesetzmässigkeit von Steuerbefreiungsvorschriften zu beachten (vgl. Entscheid der SRK vom 5. Juli 1999 [SRK 1999-016], E. 5b in fine). Eine Ausdehnung der Steuerbefreiungen setzt eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage in der Verfassung bzw. gestützt darauf in der Verordnung voraus.

b) aa) Der Bundesrat hat die Vorgaben bezüglich Sozialfürsorge und soziale Sicherheit auf Stufe Verfassung wie folgt umgesetzt: Die von den Einrichtungen der Sozialfürsorge und Sozialhilfe sowie der sozialen Sicherheit erbrachten Leistungen mit Einschluss der Leistungen von gemeinnützigen Alters-, Wohn- und Pflegeheimen sind von der Mehrwertsteuer ausgenommen (Art. 14 Ziff. 7 MWSTV). Die Verfassungsmässigkeit dieser – an sich offen formulierten – Bestimmung ist, soweit sie hier zur Diskussion steht, nicht in Zweifel zu ziehen und wird denn auch von der Beschwerdeführerin nicht bestritten (vgl. Entscheid der SRK vom 28. Oktober 1997 [SRK 1997-076 bis 079], E. 3b, veröffentlicht in MWST-Journal 1/98, S. 22, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts vom 3. März 1999, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 69 S. 350 E. 4c). Aus den Materialien geht nicht hervor, was unter dem Begriff der von der Mehrwertsteuerpflicht ausgenommenen Leistungen der Sozialfürsorge und der Sozialhilfe gemäss Art. 14 Ziff. 7 MWSTV näher zu verstehen ist. Da bei den von der Steuer ausgenommenen Leistungen und Umsätzen gemäss Art. 14 MWSTV der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist (Art. 13 MWSTV), ergibt sich diesbezüglich jedoch, dass Steuerbefreiungen grundsätzlich auf der Stufe des Endverbrauchs eingreifen müssen (vgl. auch Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, Bern 2000, Rz. 38). Andernfalls könnte es aufgrund der Schattensteuerbelastung und der Kumulationswirkung im Endergebnis zu einer höheren Steuerbelastung kommen als ohne Steuerbefreiung (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 3. März 1999, a.a.O., E. 6a/dd mit Hinweisen; vom 8. Januar 1999, veröffentlicht in ASA 68 S. 508 E. 4b mit Hinweis).

bb) Mit andern Worten soll der Leistungsempfänger durch die Steuerbefreiung profitieren und nicht der Leistungserbringer. Das Motiv für Steuerbefreiungen nach Art. 14 Ziff. 7 MWSTV besteht nämlich gerade im Wunsch nach der Begünstigung des Bezugs dieser Leistungen aus sozialpolitischen Gründen (vgl. Stefan Kuhn/Peter Spinnler, Mehrwertsteuer, Muri/Bern 1994, S. 56). Massgebend für die Befreiung von der Steuer ist folglich in erster Linie der soziale Charakter der Leistungen. Art. 14 Ziff. 7 MWSTV regelt somit – wie alle unechten Steuerbefreiungstatbestände in Art. 14 MWSTV – die Ausnahme von der objektiven Steuerpflicht. Im Zusammenhang mit der Steuerausnahme nach Art. 14 Ziff. 7 MWSTV hat das Bundesgericht denn auch mehrmals bestätigt, dass nicht die Einrichtungen an sich ausgenommen seien – dazu hätten sie vom Verfassungsgeber unter den subjektiven Steuerausnahmen in Art. 8 Abs. 2 Bst. d ÜB-aBV (resp. Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 Bst. d BV) aufgeführt werden müssen –, sondern nur ihre typischen Leistungen im Sozialbereich (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 6. Januar 2003, E. 3.3, veröffentlicht in Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 2003 II S. 243 ff., Zusammenfassung in SteuerRevue 2003 S. 544). Nichtsdestotrotz kann die Steuerausnahme auch an Eigenschaften der Person des Leistungserbringers anknüpfen (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 6. Januar 2003 [2S.305/2002], E. 3.3 sowie vom 8. Januar 1999, a.a.O., E. 7b). In diesem Sinne sind Leistungen nur von der Befreiung betroffen, wenn sie durch Einrichtungen der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit erbracht werden.

cc) Nach der Praxis der ESTV können unter die von Einrichtungen mit sozialem Charakter erbrachten Leistungen gemäss Art. 14 Ziff. 7 MWSTV namentlich diejenigen von gemeinnützigen Alters- und Pflegeheimen, Entwöhnungsanstalten für Alkohol- und

Drogenabhängige, Notschlafstellen, Arbeitsvermittlungsstellen, Frauenhäuser, Wohnheimen, Wohngemeinschaften usw., aus der Unterbringung und Betreuung von Behinderten, Suchtabhängigen u.a. oder von Mahlzeitendiensten für Betagte, Behinderte und Kranke subsumiert werden (Wegleitung 1997 für Mehrwertsteuerpflichtige [nachfolgend Wegleitung 1997 genannt], Rz. 604; vgl. auch Urteile des Bundesgerichts vom 3. November 2000 [2A.211/1999], E. 6a/bb mit Hinweisen; vom 3. März 1999, a.a.O., E. 4b). Aus dem Schutzzweck der Befreiungsvorschrift ergibt sich, dass nur diejenigen Leistungen betroffen sind, welche direkt an den Endverbraucher erbracht werden. Das Bundesgericht hat die Beschränkung der Steuerbefreiung nach Art. 14 Ziff. 7 MWSTV auf jene Leistungen, die direkt und unmittelbar der Sozialfürsorge und Sozialhilfe sowie der sozialen Sicherheit dienen und die Nichtgewährung der Steuerbefreiung für die an Dritte erbrachten entgeltlichen Leistungen, die als Vorumsätze steuerbar seien, geschützt. Diese restriktive Auslegung sei mit Sinn und Zweck der Mehrwertsteuer vereinbar und verfassungskonform. Nur dem Endverbraucher unmittelbar erbrachte Leistungen sind zu befreien, nicht hingegen die der eigentlichen Steuerbefreiung vorgelagerten Umsätze, die sogenannten Vorleistungen oder Vorumsätze (BGE 124 II 206 f. E. 7a/aa; Urteil des Bundesgerichts vom 3. März 1999, a.a.O., E. 6d/aa; Entscheide der SRK vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in VPB 65.104 E. 4b/bb; vom 27. März 2001, veröffentlicht in VPB 66.11 E. 3c und vom 23. März 1999, veröffentlicht in VPB 63.91 E. 4).

c) aa) Die Vorgaben des Verfassungsgebers hinsichtlich Kinder- und Jugendbetreuung wurden wie folgt umgesetzt: Nach Art. 14 Ziff. 8 MWSTV sind die mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Umsätze durch dafür eingerichtete Institutionen von der Steuer ausgenommen. Auch diesbezüglich hatte die SRK bereits Gelegenheit, sich zur Verfassungsmässigkeit dieser Regelung zu äussern (Entscheid der SRK vom 25. September 1998, a.a.O., E. 4). Zur Konkretisierung dieser Bestimmung lässt sich dem Amtlichen Bulletin 1993 N 332 lediglich entnehmen, dass das Parlament der Beschlussfassung über die Steuerbefreiung die Erläuterung zugrunde gelegt hat, dass die Umsätze – obwohl es sich um eine Ausnahme der objektiven Steuerpflicht handelt – in subjektiver Hinsicht durch Einrichtungen mit als solchem anerkanntem sozialem Charakter erbracht werden müssen. Allerdings gilt es auch hier zu beachten, dass Steuerbefreiungen nur auf der Stufe des Endverbrauchs eingreifen dürfen (vgl. E. 3b/aa betreffend Art. 14 Ziff. 7 MWSTV). Zudem liegt in Übereinstimmung mit Art. 14 Ziff. 7 MWSTV das Motiv dieser Befreiung ebenfalls in sozialpolitischen Gründen, weshalb auch hier der soziale Charakter der Leistung massgebend ist.

bb) Gemäss Praxis der ESTV fallen darunter u.a. Waisenhäuser, Kinderkrippen, Kinderhorte oder Tagesheime (Wegleitung 1997, Rz. 606). Ebenfalls unter Art. 14 Ziff. 8 MWSTV zu subsumieren ist gemäss der Branchenbroschüre Nr. 28 für den Sport, Juli 1995, Ziff. 5.2. in fine, das Angebot von Ferien- und Freizeitgestaltungsorganisationen, sofern das Schwergewicht ihrer Tätigkeit auf der Betreuung von und der Freizeitgestaltung mit Kindern und Jugendlichen liegt. Selbstredend sind auch diesbezüglich einzig diejenigen Leistungen zu befreien, welche dem Endverbraucher direkt und unmittelbar – in diesem Fall Kindern und Jugendlichen – erbracht werden (vgl. E. 3b/cc für Art. 14 Ziff. 7 MWSTV).

d) aa) Unabhängig vom Vorerwähnten liegt ein steuerbarer Umsatz grundsätzlich nur vor, wenn ein Steuerpflichtiger (subjektive Steuerpflicht) ihn bewirkt. Nicht steuerpflichtig sind Bund, Kantone und Gemeinden sowie die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts und mit öffentlichrechtlichen Aufgaben betraute Personen und Organisationen, unter Vorbehalt des nicht abschliessenden Anhangs zur Verordnung, für Leistungen, welche sie in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbringen (Art. 17 Abs. 4 MWSTV); dies gilt auch dann, wenn sie für solche Leistungen Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhalten. Der Begriff der Hoheitlichkeit ist zurückhaltend auszulegen (vgl. Urteil des Bundesgerichts [Urteil I] vom 3. August 2000 [2A.564/1998], E. 4a; Entscheid der der SRK vom 15. Mai 2002, a.a.O., E. 3d; Entscheid der SRK vom 13. Juli 2001 [SRK 2000-100 bis 103], jeweils E. 3a und b mit Hinweisen); die öffentlichrechtlichen Aufgaben müssen jedenfalls auch in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbracht werden (Urteil des Bundesgerichts vom 25. August 2000 [2A.233/1997], E. 4d; Urteil I des Bundesgerichts vom 3. August 2000, a.a.O., E. 4a). Als wichtiges Kriterium für die Ausnahme von der Steuerpflicht verlangen Lehre und Rechtsprechung, dass die in Frage stehende Tätigkeit des Gemeinwesens nicht mit der Tätigkeit von privaten Anbietern konkurrieren dürfe, mithin nicht marktfähig ist. Hoheitlichkeit im Sinne von Art. 17 Abs. 4 MWSTV schliesst das Bundesgericht ausdrücklich aus, wenn es um Leistungen gewerblicher oder beruflicher Art (Art. 17 Abs. 1 MWSTV) geht, die kein besonderes Gewaltverhältnis zwischen dem Erbringer und dem Empfänger begründen (Urteil des Bundesgerichts [Urteil II] vom 3. August 2000 [2A.527/1998], E. 5a/bb sowie vom 18. Januar 2000 [2A.92/1999], E. 6b).

bb) Der Begriff "Leistungen in Ausübung hoheitlicher Gewalt" ist folglich auf jeden Fall enger als jener der "öffentlichrechtlichen Aufgaben" (Urteil des Bundesgerichts vom 6. Januar 2003, a.a.O., E. 2) zu fassen, woraus deutlich wird, dass nicht jede öffentlichrechtliche Aufgabe automatisch in hoheitlicher Gewalt ausgeübt wird. Die MWSTV selbst hält in diesem Zusammenhang fest, dass aus der Tatsache, dass die mit öffentlichrechtlichen Aufgaben betrauten Personen und Organisation für ihre Leistungen Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhalten, nicht abgeleitet werden kann, dass diese Leistungen zwangsläufig in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbracht werden (Art. 17 Abs. 4 Satz 1 MWSTV e contrario). Die ESTV verlangt für die Annahme hoheitlichen Handelns, dass die betreffende Person oder Organisation Verfügungsgewalt im Sinne von Art. 5 VwVG besitzt, was bedeutet, dass eine oder mehrere Personen verbindlich und erzwingbar zu einem Handeln, Unterlassen oder Dulden verpflichtet werden können (für die MWSTV: Branchenbroschüre Nr. 16 für Gemeinwesen, Dezember 1994, Ziff. 2; für das MWSTG: Branchenbroschüre Nr. 18 für Gemeinwesen, August 2000, Ziff. 1.2.1.).

e) Des Weiteren ist nach Art. 4 aBV resp. Art. 8 BV der Grundsatz der Rechtsgleichheit gewährleistet. Der Anspruch auf Gleichbehandlung verlangt, dass Rechte und Pflichten der Betroffenen nach dem gleichen Massstab festzusetzen sind. Gleiches ist nach Massgabe seiner Gleichheit gleich, Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich zu behandeln. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung folgt aus Art. 31 aBV resp. Art. 27 BV für Wettbewerbsbeteiligte ein besonderer Anspruch auf Gleichbehandlung durch das Gemeinwesen. Der tragende Gedanke liegt darin, dass sich der Staat gegenüber den am freien Markt

auf tretenden direkten Konkurrenten neutral zu verhalten hat. Daraus wird das Gebot der Wettbewerbsneutralität abgeleitet (BGE 123 II 35, 121 Ia 237; s. auch BGE 124 II 382). Dieses ist allerdings nur unter Gewerbetenossen anwendbar. Als solche gelten direkte Konkurrenten, das heisst die Angehörigen der gleichen Branche, die sich mit gleichen Angeboten an dasselbe Publikum richten, um das gleiche Bedürfnis zu befriedigen (BGE 125 I 436; BGE 121 I 132; BGE 120 Ia 238).

4.- a) Im vorliegenden Fall ist zunächst zu beurteilen, ob die Beschwerdeführerin ihre Leistungen in hoheitlicher Gewalt erbringt und damit subjektiv nicht steuerpflichtig ist. In der Eingabe vom 9. September 2003 wird dieser Einwand nicht mehr ausdrücklich vorgebracht, indes verweist die Beschwerdeführerin vollumfänglich auf die Begründung in der "Beschwerde" vom 13. September 2001, welche als integrierender Bestandteil zu gelten habe. Dass die ESTV für die Annahme hoheitlichen Handelns Verfügungsgewalt gemäss Art. 5 VwVG voraussetzt, erscheint vorliegendenfalls sinnvoll und zweckmässig, entspricht diese Voraussetzung doch den von der Rechtsprechung und Lehre anerkannten Regeln über die Delegation hoheitlicher Befugnisse. Es besteht daher kein Anlass, von dieser Voraussetzung abzuweichen. So hat auch das Bundesgericht dieses Vorgehen als rechtmässig erklärt (vgl. Urteil I des Bundesgerichts vom 3. August 2000, a.a.O., E. 4c mit Hinweisen). Der Beschwerdeführerin mangelt es offensichtlich an dieser Verfügungsgewalt, was von ihr auch gar nicht bestritten wird. Unbehelflich sind die Vorbringen, dass es sich bei den Einschreib- und Platzierungsgebühren aufgrund der delegierten Aufgabe und der teilweise gesetzlich vorgeschriebenen Tätigkeiten um Verwaltungsgebühren handle, weshalb die Aufgaben hoheitlich seien. Wie bereits dargelegt (vgl. E. 3d/bb), kann aus der Tatsache, dass die mit öffentlichrechtlichen Aufgaben betrauten Personen und Organisationen für ihre Leistungen Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhalten, nicht zwangsläufig abgeleitet werden, dass diese Leistungen in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbracht werden. Im Übrigen ist die Tätigkeit der Beschwerdeführerin zweifelsfrei marktfähig, so dass ihre Leistungen bereits aus diesem Grund keine hoheitliche Gewaltausübung im Sinne von Art. 17 Abs. 4 MWSTV darstellen.

b) Ebenso wenig vermag die beschwerdeführerische Argumentation zu überzeugen, dass auch andere Bereiche von öffentlichrechtlichen Aufgaben – z.B. die "atypischen" Organe des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts oder der Vormund, Beirat oder Beistand – als hoheitlich eingestuft würden, ohne dass sie mit einer Verfügungsbefugnis ausgestattet seien (vgl. Merkblatt Nr. 2, Betreibungs- und Konkursämter, vom 7. Februar 1995, mit Präzisierung per 1. Januar 1996, Ziff. 1; Branchenbroschüre Nr. 17, Rechtsanwälte und Notare, vom September 2000, Ziff. 1.1.2). Die Tätigkeiten dieser Personen erfolgen unter ganz anderen rechtlichen Gegebenheiten. Wie von der Vorinstanz in der Vernehmlassung vom 11. November 2003 zutreffend ausgeführt, sind die obgenannten "Institutionen" im Gegensatz zur Beschwerdeführerin allesamt bundesgesetzlich vorgesehen und werden auf besondere Ernennung hin in dem Umfang tätig, als den entsprechenden juristischen oder natürlichen Personen die Handlungsfähigkeit entzogen worden ist. Zudem kann die Beschwerdeführerin aus dem Umstand, dass die "atypischen Organe" des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts dann eine hoheitliche Leistung erbringen, wenn diese gestützt auf das Bundesgesetz vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und

Konkurs (SchKG; SR 281.1) erbracht wird, für die in casu fraglichen Leistungen nichts zu ihren Gunsten ableiten. Da sich die genannten Tätigkeiten massgeblich von denjenigen der Beschwerdeführerin unterscheiden, kann auch nicht gesagt werden, die Vorinstanz hätte das Gleichheitsgebot verletzt. Die Beschwerde erweist sich in diesem Punkt als unbegründet.

5. a) Sodann ist die behauptete Steuerausnahme nach Art. 14 Ziff. 7 MWSTV zu überprüfen. Gemäss ihrer Broschüre "Eine Orientierung über unsere Dienstleistungen für Vormünder, Betreuer und Behörden" und den weiteren Akten kann das Tätigkeitsgebiet der Beschwerdeführerin grob in die folgenden vier Aufgabenbereiche unterteilt werden: Zum einen wird die Unterstützung (Abklärungen, Beratung, Betreuung während der Wartezeit, etc.) von adoptionswilligen Ehepaaren angeboten, wofür eine Anmelde- und Einschreibgebühr von Fr. 150.-- sowie eine Vermittlungs- und Platzierungsgebühr von Fr. 1'800.-- verlangt wird (E. 5b); ein weiterer Bereich umfasst verschiedene Leistungen im Zusammenhang mit der so genannten Wurzelsuche, das heisst die Suche von adoptierten Menschen nach einem leiblichen Angehörigen. Dabei begleitet die Beschwerdeführerin die Suchenden bei der Nachforschung oder führt diese – anstelle der Suchenden – selbst durch, vermittelt Kontakte zwischen den Betroffenen und berät und betreut sie in der Phase der Zusammenführung. Sie verlangt dafür eine Pauschalgebühr von Fr. 600.--, behält sich jedoch vor, diese nach vorheriger Absprache bei aufwändigen Nachforschungen (Ausland) zu erhöhen (E. 5c); in einem dritten Bereich bietet die Beschwerdeführerin die Beratung und Begleitung von schwangeren Frauen oder werdenden Eltern an, welche beabsichtigen, ihr Kind zur Adoption freizugeben (E. 5d) und schliesslich sind in einem vierten Bereich der Verkauf von Broschüren und Büchern sowie die Einnahmen aus Vorträgen, Artikeln und Interviews (E. 5e) zusammenzufassen.

b) aa) Unter Berücksichtigung des Gebots der restriktiven Auslegung von Steuerbefreiungstatbeständen nach Art. 14 MWSTV und vor allem des Schutzzwecks von Art. 14 Ziff. 7 MWSTV, wonach nur direkte und unmittelbare Leistungen an Sozialfürsorge- oder Sozialhilfeempfänger als Endverbraucher von der Steuer ausgenommen sein sollen (vgl. E. 3b/cc), erhellt, dass die Leistungserbringung bestehend in der Unterstützung von adoptionswilligen Paaren nicht unter diesen Ausnahmetatbestand fällt. Auch wenn die Beschwerdeführerin mit ihrer Tätigkeit einen wichtigen Beitrag in der Adoptivvermittlung leistet und damit viel zur Verwirklichung der öffentlichen Aufgaben im Kinderschutz beisteuert, verkennt sie, dass ihre Leistungen diesen Interessen nur mittelbar dienen. Sie stellen – zum Teil von Gesetzes wegen notwendige – "Vor- oder Nebenarbeiten" für die Vormundschaftsbehörde dar. So ist denn auch einzig die Vormundschaftsbehörde dazu befugt, eine Adoption auszusprechen. Erst diese Handlung stellt eine direkte Einwirkung auf das Wohl des jeweiligen Kindes dar. Bis zu diesem Zeitpunkt werden die Leistungen der Beschwerdeführerin ausschliesslich den Ehepaaren erbracht. Insofern erscheint mehr als fraglich, ob – wie die Beschwerdeführerin behauptet – die Interessen der kinderlosen Ehepaare an der Adoption eines Kindes tatsächlich nur sekundär sind. So kann man sich durchaus vorstellen, dass die "Vor- oder Nebenarbeiten" vielversprechend beginnen, d.h. dass die Chancen eines Ehepaares auf eine Adoption zu Beginn sehr gut erscheinen, sich jedoch im Verlaufe des Prozesses durch

irgendwelche Umstände verringern, so dass die Vormundschaftsbehörde von einer Adoptionsbewilligung absieht. Insofern wird das Kindeswohl dabei zu keiner Zeit direkt berührt, die fraglichen Tätigkeiten zielen lediglich darauf hin, zukünftig auf das Wohl eines Kindes positiv einwirken zu können. Unerheblich ist daher, ob ein wichtiges Kriterium in der persönlichen Betreuung der Klientel liegt. Daran ändert auch nichts, dass die Mitarbeiter der Beschwerdeführerin grösstenteils über eine qualifizierte Ausbildung auf dem Gebiet der Sozialarbeit, Psychologie, Adoption und Jugendfürsorge verfügen. Diese für die Erteilung der Adoptionsbewilligung unerlässlichen Voraussetzungen dienen – wie bei jeder Polizeibewilligung – lediglich der Qualitätskontrolle zum Schutz der betroffenen Interessen. Keinesfalls kann daraus abgeleitet werden, dass es sich bei den fraglichen Leistungen um solche der Sozialfürsorge oder Sozialhilfe im Sinne der MWSTV handelt. Unter diesen Gesichtspunkten handelt es sich bei der Beschwerdeführerin entgegen ihrer Auffassung insbesondere auch nicht um eine Einrichtung der Sozialhilfe oder Sozialfürsorge im Sinne der fraglichen Befreiungsvorschrift.

bb) Am Vorgesagten vermag auch der Einwand hinsichtlich der Gebührengestaltung nichts zu ändern. So ist nicht massgebend, ob die Entgelte der Leistungsempfänger kostendeckend oder gar gewinnbringend sind (Entscheid der SRK vom 15. Mai 2002 [SRK 2001-147], bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts vom 6. Januar 2003, a.a.O., E. 1; Urteil des Bundesgerichts vom 3. November 2000 [2A.211/1999], E. 4a; Entscheid der SRK vom 16. März 1999 [SRK 1998-014], E. 4a; Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., Rz. 52 und 791 f.), oder ob die Beschwerdeführerin vom Kanton Zürich Subventionen gestützt auf das kantonale Jugendhilfegesetz erhält. Die fraglichen Leistungen bleiben entgeltlich, womit grundsätzlich ein steuerbarer Umsatz gegeben ist (Art. 4 MWSTV). Zudem macht die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin gestützt auf das Zürcher Jugendhilfegesetz Subventionen erhält, die genannten Leistungen deswegen nicht zu Leistungen gemäss Art. 14 Ziff. 7 MWSTV. Soweit die Beschwerdeführerin darüber hinaus geltend macht, die von den adoptionswilligen Ehepaaren geleisteten Beiträge, welche unter der Rubrik "Platzierungen" erscheinen, dienen zur Abgeltung des gesetzlich zwingend vorgeschriebenen Abklärungsberichts zu Händen der Vormundschaftsbehörden, wobei es sich um eine vom Gemeinwesen übertragene öffentliche Aufgabe handle, verkennt sie, dass diesfalls die Leistungen den jeweiligen Vormundschaftsbehörden und nicht den Ehepaaren erbracht würden, und damit erst recht keine Leistungen an den Endverbraucher darstellten. Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, wenn sogar die Umsätze im Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen, des Unterrichts, der Ausbildung, Fortbildung und der beruflichen Umschulung mit Einschluss des von Privatlehrern oder Privatschulen erteilten Unterrichts sowie von Kursen, Vorträgen und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder bildender Art (Art. 14 Ziff. 9 MWSTV) von der Steuerausnahme profitieren können, sei ihre Arbeit erst recht davon ausgenommen, da es dabei nicht nur um Erziehung und Bildung gehe, sondern umfassender um das Anvertrauen des elterlichen Sorgerechts von Unmündigen. Dieser Ansicht ist entgegenzuhalten, dass die restriktive Handhabung von Steuerbefreiungstatbeständen und das Gebot der strengen Gesetzmässigkeit von Steuerbefreiungsvorschriften eine Befreiung gestützt auf die eine Vorschrift durch sinngemässe Deutung einer anderen Vorschrift nicht zulassen. Darüber hinaus

sind auch nach Art. 14 Ziff. 9 MWSTV ohnehin nur diejenigen Leistungen von der Steuer befreit, die den Endverbraucher begünstigen.

cc) Schliesslich macht die Beschwerdeführerin eine Ungleichbehandlung geltend, indem ihre Arbeit – obwohl vergleichbar – nicht wie die Tätigkeit einer regionalen Arbeitsvermittlungsstelle (RAV) behandelt werde, welche ebenfalls von der Mehrwertsteuerpflicht befreit sei. Auch dieser Einwand ist unbegründet. Bei der RAV handelt es sich um eine kantonale Einrichtung, welche für ihre Leistungen kein Entgelt verlangt. Die übrigen Arbeitsvermittlungsbüros, die ein Entgelt verlangen, haben diese Dienstleistungen normal zu versteuern. Zudem handelt es sich bei den Vermittlungsbemühungen des RAV um Leistungen, die direkt den hilfsbedürftigen Personen erbracht werden. Folglich sind die beiden Tätigkeiten mehrwertsteuerrechtlich nicht miteinander zu vergleichen, weshalb in casu auch keine Verletzung des Rechtsgleichheitsgebots vorliegt. Ebenso wenig verstösst die Vorinstanz gegen das Wettbewerbsneutralitätsgebot, da die RAV und die Beschwerdeführerin evidenterweise keine Gewerbetreibenden sind. Die Beschwerde erweist sich bezüglich der Leistungen im Bereich der Adoptivvermittlung somit als unbegründet.

c) aa) Im Tätigkeitsbereich der Wurzelsuche sind adoptierte Erwachsene die Empfänger der Leistungen. Auch in der Phase einer allfälligen Zusammenführung richten sich die Leistungen in erster Linie an die genannten Personen. Unter Umständen kann auch ein leiblicher Angehöriger des Adoptierten profitieren, der Auftraggeber ist aber auf jeden Fall ausschliesslich die adoptierte Person selbst. Es ist unbestritten, dass das Recht auf Kenntnis der Abstammung ein elementares Bedürfnis der Persönlichkeitsentwicklung darstellt und damit dem Schutz der Persönlichkeit dient (Zeitschrift für Vormundchaftswesen [ZVW], 2001 S. 137 f., zu Art. 24novies aBV resp. Art. 119 Abs. 2 Bst. g BV). Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin in diesem Bereich weist damit ohne weiteres soziale Komponenten auf. Sie kann für die Identitätsfindung einer Person oder zur Gefühlsbewältigung sicherlich von grosser Bedeutung sein und leistet für den Versuch der Durchsetzung des verfassungsmässig anerkannten Anspruchs auf Kenntnis der Daten über die Abstammung einen wichtigen Beitrag. Nichtsdestotrotz stellt auch sie keine Leistung im Sinne von Art. 14 Ziff. 7 MWSTV dar. Dass diese Leistung der Durchsetzung von Grundrechten dient, macht sie deswegen nicht zu einem Umsatz der Sozialhilfe oder Sozialfürsorge. Insofern mangelt es der Beschwerdeführerin auch hier daran, eine Einrichtung der Sozialhilfe oder Sozialfürsorge zu sein (E. 5b/aa).

bb) Im Übrigen geht aus den Akten hervor, dass gerade im Bereich der Nachforschung den suchenden Personen oft infolge entgegenstehender Interessen der leiblichen Angehörigen gar keine oder nur Teile der Daten bekannt gegeben werden. Die notwendige Interessenabwägung zwischen dem Recht auf Kenntnis der Abstammung und den Geheimhaltungsinteressen der Angehörigen nehmen – zumindest in den fraglichen Steuerperioden – Vormundschaftsbehörden oder Einwohnerkontrollen, nicht aber die Beschwerdeführerin vor. Auch diesbezüglich wirken sich die Leistungen allenfalls mittelbar auf die Verwirklichung des Anspruchs auf Kenntnis der Herkunft aus und stellen in diesem Sinne gleichermassen – wie bei der Adoptivvermittlung – “Vorarbeiten“ dar. Den beschwerde-

fürerischen Ausführungen, wonach eine Zusammenführung der Betroffenen ohne einfühlsame Beratung aller Beteiligten nicht möglich sei und deshalb zur Sozialhilfe und Sozialfürsorge gehöre, ist entgegenzuhalten, dass es sich hierbei um Behauptungen handelt, welche nicht belegt sind. Ungeachtet dessen scheint die Beschwerdeführerin jedoch auch zu verkennen, dass diese Leistungen, welche sie Sozialberatung nennt, ohnehin steuerbar sind. Wie die Vorinstanz zutreffend ausgeführt hat, hat das Bundesgericht in einem anderen Zusammenhang erwogen, dass psychologische Beratungen, die nicht direkt mit der Behandlung psychischer Störungen einhergehen (Ehe- und Paarberatungen, Lebensberatung, Erziehungsberatung, etc.), stets steuerpflichtig sind (Entscheid des Bundesgerichts vom 26. Juli 2001, veröffentlicht in ASA 71 S. 501, E. 2d.). Zusammenfassend erweisen sich auch die Leistungen im Bereich der Wurzelsuche allesamt als entgeltliche Dienstleistungen gemäss Art. 6 MWSTV, für die keine Steuerbefreiung gelten gemacht werden kann.

d) Hinsichtlich des Tätigkeitsbereichs der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Beratung und Begleitung von schwangeren Frauen oder werdenden Eltern, die eine Adoptionsfreigabe beabsichtigen, weist die anlässlich der Steuerkontrolle vor Ort erstellte Umsatzerfassung für das 1. Quartal 1997 – 4. Quartal 2000 keinerlei Einnahmen auf. Ob in dieser Zeit keine solche Leistungen erbracht wurden, oder ob diese allenfalls unentgeltlich erfolgt sind, kann den Akten nicht entnommen werden. Unbestritten ist diesbezüglich jedoch, dass es sich bei den Beiträgen, Spenden, etc., welche die Beschwerdeführerin nebst den umstrittenen Einnahmen erhält, um Subventionen im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn, resp. um Subventionen gleichgestellte Zuwendungen handelt. Aus den Akten geht zudem hervor, dass – zumindest – die Subventionen des Kantons Zürich einzig für die Vermittlung von Adoptivpflegekindern geleistet worden sind. Angesichts des Vorgesagten erhellt, dass die genannten Subventionen und Beiträge kein Entgelt im Sinne von Art. 26 Abs. 1 und 2 MWSTV darstellen. Aufgrund der fehlenden Entgeltlichkeit würden allfällige Leistungen im Zusammenhang mit der Beratung und Begleitung von schwangeren Frauen oder werdenden Eltern, welche eine Adoptionsfreigabe beabsichtigen, folglich ohnehin nicht Gegenstand der Mehrwertsteuer bilden. Im Weiteren könnten die genannten Beiträge dem fraglichen Tätigkeitsbereich auch nur schwer zugeordnet werden. Da sich darüber hinaus weder der angefochtene Entscheid vom 12. August 2003 noch die Beschwerde vom 9. September 2003 diesbezüglich äussern, erübrigt sich an dieser Stelle eine weitergehende Beurteilung.

e) aa) Schliesslich bleibt, die erzielten Umsätze aus dem Verkauf der Bücher und Broschüren sowie aus Vorträgen, Artikeln und Interviews zu beurteilen. Gemäss der erwähnten Umsatzerfassung anlässlich der Steuerkontrolle vor Ort machen diese für das ganze Jahr 1997 Fr. 909.-- (bei einem steuerbaren Umsatz von Fr. 121'739.--), für das Jahr 1998 Fr. 1'418.-- (steuerbarer Umsatz: Fr. 118'968.--), für das Jahr 1999 Fr. 345.-- (steuerbarer Umsatz: Fr. 127'212.--) und für das 1. - 4. Quartal 2000 Fr. 566.-- (steuerbarer Umsatz: Fr. 145'865.--) aus. Die entsprechenden Steuerbeträge haben sich in der Ergänzungsabrechnung EA Nr. 215'460 niedergeschlagen, mit welcher die ESTV insgesamt den Betrag von Fr. 29'544.25 (gerundet Fr. 29'544.--) nachgefordert hat. Indes äussern sich weder die Vorinstanz in ihren Entscheiden noch die Beschwerdeführerin in Ihren Eingaben (sowohl an die Vorinstanz als auch an die SRK)

zu den anteiligen Steuerbeträgen, welche auf diese Umsätze fallen. Aus den beschwerdeführerischen Rechtsbegehren geht nicht eindeutig hervor, ob auch die mehrwertsteuerliche Erfassung der hier fraglichen Umsätze angefochten wird. So wird anbegehrt, die Steuerbefreiung sei anzuerkennen, und es seien die zu Unrecht erbrachten Zahlungen zurückzuerstatten. Soweit sich die Beschwerde indes auch auf die hier fraglichen Umsätze beziehen soll, erweist sie sich jedoch als nicht substantiiert und – wie im Folgenden zu zeigen ist – auch als unbegründet.

bb) Die Branchenbroschüre Nr. 14 für die Karitativen Organisationen, Juli 1995, hält unter Rz. 2.14 fest, dass der Verkauf von Büchern, Zeitungen, Zeitschriften und andern Druckerzeugnissen – selbst für karitative Organisationen und Institutionen der Sozialfürsorge und der Sozialhilfe – immer steuerbar ist. Eine Steuerbefreiung dieser Umsätze würde dem Zweckgedanken der Steuerausnahmen an sich (vgl. E. 3a/bb) und insbesondere demjenigen von Art. 14 Ziff. 7 MWSTV (vgl. E. 3b) denn auch krass zuwider laufen. Der unabdingbare soziale Charakter dieser Leistungen ist augenscheinlich nicht gegeben. Gleiches gilt für die Einnahmen aus Vorträgen, Artikeln und Interviews, was sich insbesondere auch aus den jeweiligen, typischen Leistungsempfängern (Vortragsveranstalter, Zuhörer aus den verschiedensten Kreisen, Zeitschriftenbetreiber, Interview-Führer, etc.) ergibt. Vielmehr handelt es sich demzufolge um ganz normale, gemäss Art. 4 Bst. a und b MWSTV steuerbare Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen. Soweit die Beschwerdeführerin die steuerliche Erfassung der aus dem Verkauf der Broschüren und Bücher sowie aus den Einnahmen mit Vorträgen, Artikeln und Interviews erzielten Umsätze rügt, ist die Beschwerde somit ebenfalls abzuweisen.

6. Im Vorfeld des Erstentscheids der Vorinstanz vom 6. Dezember 1999 hielt die Beschwerdeführerin noch dafür, dass ihre Leistungen sowohl unter Art. 14 Ziff. 7 (Leistungen im Bereich der Sozialfürsorge, Sozialhilfe sowie der sozialen Sicherheit) als auch unter Art. 14 Ziff. 8 MWSTV (Umsätze im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung) fallen würden. Seit der Einsprache vom 20. Januar 2001 macht sie indes nur mehr eine Steuerbefreiung nach Art. 14 Ziff. 7 MWSTV geltend. Die Voraussetzungen für eine Befreiung gemäss Art. 14 Ziff. 8 MWSTV wären denn vorliegend auch gar nicht gegeben. Auch wenn der Begriff der Betreuung, wie er in Verfassung und Verordnung verwendet wird, sehr offen ist, hat eine Begriffsbestimmung – wie vorstehend unter E. 3a/bb und 3c/aa dargelegt – unter Berücksichtigung der gebotenen restriktiven Auslegung zu erfolgen. Aus diesem Grund ist zutreffend, dass nur solche Leistungen unter Art. 14 Ziff. 8 MWSTV subsumiert werden, die direkt und unmittelbar der Betreuung von Kindern und Jugendlichen (folglich bis zum 18. Lebensjahr) dienen (vgl. auch Entscheid der SRK vom 9. Februar 2001 [SRK 1999-073], veröffentlicht in VPB 65.82 E. 3a/bb). Es ist evident, dass die von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen keine solchen im verlangten Sinne darstellen.

7.- Zusammenfassend erweist sich die Beschwerde insgesamt als unbegründet und ist daher abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin als unterliegende

Partei die Verfahrenskosten (bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren), welche auf Fr. 2'000.-- festgesetzt werden, zu tragen. Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv den Kostenvorschuss (Fr. 1'500.--) mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und die Differenz im Umfang von Fr. 500.-- nachzufordern. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 63 Abs. 1 und Art. 64 Abs. 1 VwVG sowie Art. 1 ff., insbesondere Art. 5 Abs. 3 der Verordnung vom 10. September 1969 über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren [SR 172.041.0]).

Aus diesen Gründen hat die Eidgenössische Steuerrekurskommission nach Art. 23 Abs. 1 der Verordnung vom 3. Februar 1993 über Organisation und Verfahren eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommissionen (SR 173.31) auf dem Zirkulationsweg

e r k a n n t:

- 1.– Die Beschwerde der Schweizerischen Fachstelle für Adoption vom 9. September 2003 wird abgewiesen und der Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 12. August 2003 bestätigt.
 - 2.– Die Verfahrenskosten im Betrage von Fr. 2'000.-- (Spruch- und Schreibgebühren) werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 1'500.-- verrechnet. Sie hat die Differenz im Umfang von Fr. 500.-- nachzubezahlen.
 - 3.– Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
 - 4.– Dieser Entscheid wird dem Vertreter der Beschwerdeführerin und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich eröffnet.
-

Rechtsmittelbelehrung

Der Entscheid kann innerhalb von dreissig Tagen seit der Eröffnung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. des Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege [OG; SR 173.110]) beim Schweizerischen Bundesgericht angefochten werden; **ausgenommen sind Entscheide über Erlass oder Stundung geschuldeter Abgaben (Art. 99 Abs. 1 lit. g OG)**. Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, in drei Ausfertigungen einzureichen. Sie hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit der Beschwerdeführer sie in Händen hat (Art. 106 Abs. 1 und Art. 108 Abs. 1 und 2 OG). Die Beschwerdefrist steht still (Art. 34 Abs. 1 OG):

- a) vom siebten Tage vor Ostern bis und mit dem siebten Tage nach Ostern;
- b) vom 15. Juli bis und mit dem 15. August;
- c) vom 18. Dezember bis und mit dem 1. Januar.

Eidg. Steuerrekurskommission

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Pascal Mollard

Jeannine Müller