



Fall-Nr.: I/1-2010/182
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 18.08.2011
Entscheiddatum: 18.08.2011

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 18.08.2011

Art. 32 Abs. 2 DBG (SR 642.11). Die Aufteilung der Anteile für wertvermehrende und werterhaltende Auslagen im Rahmen des Umbaus einer Altliegenschaft (keine anschaffungsnahen Kosten) wurde von der Veranlagungsbehörde ermessensweise festgelegt. Diese Aufteilung wurde bestätigt, da die von den Steuerpflichtigen eingereichten Unterlagen keine Änderung rechtfertigten (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 18. August 2011, I/1-2010/182).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiber Thomas Scherrer

X und Y Z, Beschwerdeführer,

vertreten durch Dareva AG, Burggraben 27, 9004 St. Gallen,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Abteilung Rechtswesen, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Direkte Bundessteuer (Einkommen 2008)

Sachverhalt:



St.Galler Gerichte

A.- X und Y Z wohnen in S. Der Ehemann ist als Inhaber eines zahntechnischen Labors selbständigerwerbend; die Ehefrau ist als Kindergärtnerin tätig. Die Eheleute sind je zur Hälfte Miteigentümer des Grundstücks Nr. 001 an der O-Strasse in S mit dem Wohn- und Geschäftshaus Vers.-Nr. 002, das ein zahntechnisches Labor mit Büro, Küche und WC sowie im Ober- und Dachgeschoss des östlichen Teils eine Wohnung umfasst. Beide Miteigentumsanteile sind Teil des Privatvermögens. In den Jahren 2008 und 2009 liessen die Eigentümer umfangreiche Arbeiten an der Liegenschaft ausführen. Sie deklarierten Unterhalts- und Verwaltungskosten von Fr. 181'317.-- im Jahr 2008 – darin enthalten ein Teilzahlung über Fr. 92'000.-- an die Schreinerei W AG und eine Zahlung von Fr. 23'999.-- für die Dachsanierung an die S+R – und von Fr. 106'294.-- im Jahr 2009.

B.- Für die Veranlagung 2008 verlangte die Veranlagungsbehörde von den Steuerpflichtigen zum Nachweis des Liegenschaftsunterhalts die vollständigen Rechnungen der S+R sowie der Schreinerei W inklusive der Schlussrechnung 2009. Ausserdem ersuchte sie um Bewertungsangaben sowie um die Beilage von Skizzen und/oder Fotos der Situation vor und nach den Arbeiten. Die Steuerpflichtigen reichten die verlangten Rechnungen ein und hielten fest, wertvermehrende Investitionen im eigentlichen Sinn seien nicht gemacht worden; sie würden die gesamten Aufwendungen als schon längst fällig und somit nachgeholten Unterhalt betrachten. Die Veranlagungsbehörde qualifizierte von der Akontozahlung von Fr. 92'000.-- an die Schreinerei W AG und von der Zahlung von Fr. 23'999.-- an die S+R je zwei Drittel, d.h. Fr. 62'000.-- und Fr. 18'000.--, zusammen Fr. 80'000.-- als Anlagekosten mit der Begründung, Ober- und Dachgeschoss seien komplett aus- und umgebaut worden. Die Räume seien vorher leer und ungenutzt gewesen. Im Bestreitungsfall würden detaillierte Pläne vom baulichen Zustand vor der Renovation benötigt. Ausserdem reduzierte sie den deklarierten Abzug von Fr. 23'540.-- an die R-Bau um Fr. 14'540.-- auf Fr. 9'000.--, da die Pflichtigen irrtümlich eine Akontozahlung zusätzlich aufgeführt hatten. Sodann liess sie zwei Rechnungen aus dem Jahr 2007 von zusammen Fr. 214.-- nicht zum Abzug zu, so dass für das Jahr 2008 noch Unterhalts- und Verwaltungskosten für das Grundstück Nr. 001 von insgesamt Fr. 86'563.-- verblieben. Nach weiteren Korrekturen wurden X und Y Z für die direkte Bundessteuer 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 83'200.-- veranlagt.



C.- Mit Eingabe ihrer Vertreterin vom 19. April 2010 erhoben X und Y Z Einsprache und beantragten, die Aufrechnung eines Anteils von Fr. 80'000.-- an den Renovationskosten sei aufzuheben. Unter Berücksichtigung der für Renovationsarbeiten und Gewichtung der ausgeführten Arbeiten im StB 44 Nr. 2 sei ein wertvermehrender Anteil von maximal 10% angemessen. Neben den effektiven Aufrechnungen von Fr. 13'214.--, was zu einem Zwischentotal von Fr. 168'103.-- führe, sei somit ein Anteil von Fr. 16'810.-- als wertvermehrend abzuziehen, was abzugsfähige Unterhaltskosten von rund Fr. 151'000.-- ergebe. Das kantonale Steueramt wies die Einsprache mit Entscheid vom 16. August 2010 ab. Die verlangten Skizzen bzw. Pläne mit Fotos seien nicht eingereicht worden. Die Schlussrechnung der Schreinerei W betrage Fr. 120'000.--. Allein dieser im Verhältnis zum Gebäudezeitwert von Fr. 396'000.-- hohe Betrag weise darauf hin, dass es sich nicht um reinen Unterhalt, sondern eindeutig um einen Ausbau handle. Anhand der Rechnungen könne nicht genau nachgewiesen werden, was tatsächlich Ersatz darstelle.

D.- Gegen den Einspracheentscheid vom 16. August 2010 erhoben X und Y Z mit Eingabe ihrer Vertreterin vom 16. September 2010 Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, der Anteil an Investitionen im Jahr 2008 sei nicht mit Fr. 80'000.--, sondern mit Fr. 23'000.-- zu berücksichtigen und das steuerbare Einkommen bei der direkten Bundessteuer von Fr. 83'200.-- um Fr. 67'000.-- auf Fr. 16'200.-- zu reduzieren. Zur Begründung machten die Beschwerdeführer im Wesentlichen geltend, die Aufrechnung sei teilweise zulässig. Tatsächlich sei der linke Teil des Dachgeschosses vorher nicht ausgebaut gewesen. Im Übrigen aber sei dem Steuerkommissär zu widersprechen. Das rechte Dachgeschoss sei ausgebaut gewesen. In diesen Räumlichkeiten habe Jahrelang eine Mieterin gewohnt. Zudem könne der Renovationsbetrag nicht mit dem bisherigen Wert der Immobilie in Zusammenhang gebracht werden. Der Umstand, dass das Haus sehr alt sei und zudem zu den schützenswerten Gebäuden gehöre, habe die ganze Renovation zu einem Glücksspiel gemacht. Da es sich um ein Riegelhaus handle, seien auch hier die Herausforderungen mannigfaltig gewesen. Eine massive Erschwerung habe zudem die Instabilität des Gebäudes dargestellt. Die Trennwand im Dachgeschoss sei so konstruiert gewesen, dass sie über das Dach die Seitenwände stabilisiert habe. Durch die Renovationsarbeiten sei diese Stabilität massiv beeinflusst worden. Es könne nicht sein, dass die Eigentümer die Renovationsarbeiten nur deshalb nicht absetzen



könnten, weil das Haus sehr alt sei, als schützenswert gelte und sie Wert auf eine nachhaltige Renovation gelegt hätten.

Die Vorinstanz beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 22. November 2010 die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Sie hält fest, in den Jahren 2008 und 2009 betrügen die gesamten Kosten Fr. 304'011.--. Zwar sei nur das Jahr 2008 von der Beschwerde betroffen, jedoch sei für die steuerliche Beurteilung auch das Jahr 2009 mit einzubeziehen. Wie im Einspracheentscheid eingehend begründet worden sei, seien die Ausbaurkosten grundsätzlich als Anlagekosten zu qualifizieren. Im Einspracheentscheid seien die grossen Ausbaurarbeiten durch die Schreinerei W AG von Fr. 92'000.-- im Jahr 2008 sowie durch S+R von Fr. 24'000.-- im Jahr 2008 zu einem Drittel als Unterhalt und zu zwei Dritteln als Anlagekosten anerkannt worden. Die beiden Obergeschosse seien komplett aus- und umgebaut worden. Dies werde auch eindeutig durch die eingereichten Fotos bestätigt. Die beiden Obergeschosse seien vor dem Umbau nicht an Dritte vermietet gewesen bzw. nicht als Wohnraum genutzt worden. Der Umstand, dass zusätzlicher Mehrwert geschaffen worden sei, werde auch durch eine neue, höhere Schätzung bestätigt. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung. Zu den Ausführungen der Vorinstanz äusserten sich die Beschwerdeführer am 9. Februar 2011.

Die weiteren von den Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer Anträge gemachten Ausführungen werden, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen dargelegt und gewürdigt.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Beschwerdeerhebung ist gegeben. Die Beschwerde vom 16. September 2010 ist rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die



Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

Die Beschwerdeführer beantragen, der Investitionsanteil des Jahres 2008 sei nicht mit Fr. 80'000.--, sondern lediglich mit Fr. 23'000.-- zu berücksichtigen und das steuerbare Einkommen sei von Fr. 83'200.-- um Fr. 67'000.-- auf Fr. 16'200.-- zu reduzieren. In diesem Rechtsbegehren ist den Beschwerdeführern offenbar ein Rechenfehler unterlaufen. Die Reduktion der Investitionen von Fr. 80'000.-- auf Fr. 23'000.-- hätte eine Reduktion des steuerbaren Einkommens um Fr. 57'000.-- zur Folge, nicht um Fr. 67'000.--. Dieses Versehen schadet den Beschwerdeführern allerdings nicht; ohnehin ist die Verwaltungsrekurskommission nicht an die Begehren der Beschwerdeführer gebunden (Art. 143 DBG).

2.- Streitig ist im Beschwerdeverfahren nur noch der Anteil an wertvermehrenden Anlagekosten an den als Liegenschaftsunterhalt geltend gemachten Aufwendungen von Fr. 181'317.-- im Jahr 2008. Die Reduktion wegen der versehentlich ein zweites Mal abgerechneten Akontozahlung für die R Bau und der beiden Rechnungen des Jahres 2007 blieben unbestritten.

a) Nach Art. 32 Abs. 2 DBG können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (Satz 1).

Aufgrund der gesetzlichen Konzeption muss es sich bei den Unterhaltskosten um Gewinnungskosten handeln, bei denen der Periodizitätsgedanke aber eine untergeordnete Rolle spielt. Verlangt wird einzig, dass den Unterhaltskosten ein gegenwärtiger oder vergangener Ertrag aus unbeweglichem Vermögen im Sinn von Art. 21 DBG gegenübersteht. Steht den Kosten dagegen ein künftiger Ertrag gegenüber, handelt es sich um Anlagekosten. Für die Abzugsfähigkeit ist es notwendig, dass der liegenschaftliche Wert, an dem der Unterhalt getätigt wird, im Mietpreis oder im Eigenmietwert enthalten ist. Unterhaltskosten sind Aufwendungen, deren Ziel nicht die Schaffung neuer, sondern in erster Linie die Erhaltung bereits vorhandener Werte ist und die nach längeren oder kürzeren Zeitabschnitten erneut zu tätigen sind



(Reparaturen, Renovationen). Unterhaltsarbeiten lassen ein Gebäude in seiner Gestaltung, Vor- und Zweckbestimmung unverändert weiterbestehen; es werden einzig die mangelhaften Teile ersetzt oder instandgestellt. Unterhaltskosten können aber auch solche Aufwendungen sein, mit denen zu bereits bestehenden Werten neue hinzugefügt werden, wobei die neuen Werte aber nicht einzig dazu dienen, das Grundstück wieder in denjenigen Zustand zu versetzen, dass es seinen bereits einmal vorhanden gewesenen Verwendungszweck wieder vollständig erfüllen kann. Unterhaltskosten sind demnach all jene Aufwendungen, die ein Grundstück in denjenigen Zustand versetzen, in dem es sich bereits einmal befunden hat. Unterhaltskosten können also Instandhaltungs- oder Instandstellungskosten sein. Darunter fallen auch Ersatzanschaffungskosten, d.h. Aufwendungen für den zeitgemässen, gleichwertigen und gleichen Komfort bietenden Ersatz von veralteten Einrichtungen oder solchen, deren Funktionsfähigkeit erheblich eingeschränkt ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 35 ff. zu Art. 32 DBG).

Von den Unterhaltskosten zu unterscheiden sind Aufwendungen, welche zur Wertvermehrung eines Grundstücks führen. Solche sind bei der Einkommenssteuer nicht abzugsfähig (vgl. Art. 34 lit. d DBG). Während Unterhaltskosten der Erhaltung bereits vorhandener Werte dienen, werden mit wertvermehrenden Aufwendungen zusätzliche neue Werte geschaffen. Umfasst eine Aufwendung sowohl einen werterhaltenden als auch einen wertvermehrenden Anteil, was häufig bei Umbauten an bestehenden Gebäuden der Fall ist, ist die Aufwendung im Umfang des werterhaltenden Anteils zum Abzug zuzulassen, während der wertvermehrende Anteil nicht abzugsberechtigt ist. Die Anteile sind zu schätzen. Die im Anschluss an einen Umbau ergangene Hörschätzungsanzeige der kantonalen Gebäudeversicherung ist dabei eine taugliche Grundlage für die Schätzung wertvermehrender Aufwendungen bzw. werterhaltender Kosten für den Liegenschaftsunterhalt. Es gilt dabei aber immer zu beachten, dass die Kosten für den werterhaltenden bzw. wertvermehrenden Anteil nicht mit den entsprechenden Werten gleichgesetzt werden. Die Abgrenzung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien. Wertvermehrenden Charakter haben alle Aufwendungen, die ein Grundstück in einen besseren Zustand versetzen, d.h. ein Haus in den Rang eines besser ausgestatteten, wertvolleren Gebäudes aufrücken lassen. Massgebend ist dabei aufgrund einer funktionalen Betrachtungsweise, ob das



Grundstück durch die Massnahme eine qualitative Verbesserung und damit eine Wertsteigerung erfahren hat. Dies gilt es vor allem bei Modernisierungen zu beachten. Solche können, müssen aber nicht Wertvermehrungen darstellen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 44 ff. zu Art. 32 DBG).

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist zu berücksichtigen, dass Aufwendungen für Liegenschaftsunterhalt die Steuerlast grundsätzlich mindern. Die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerlast aufheben oder mindern, trägt der Steuerpflichtige (vgl. M. Zweifel, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, N 28 zu Art. 130 DBG). Es kann vorkommen, dass eine Steuerminderung zwar in ihrem Bestand feststeht, dass aber der Umfang dieser Minderung nicht bewiesen ist. Daher rechtfertigt sich eine Ausnahme von der dargelegten allgemeinen Beweislastregel. Ist dem Pflichtigen die Mitwirkung an der Ermittlung steueraufhebender oder -mindernder Tatsachen aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, unmöglich oder unzumutbar, befindet er sich somit in einem unverschuldeten Beweisnotstand, so ist nicht nach der allgemeinen Beweislastregel zu Ungunsten der steuerpflichtigen Person zu entscheiden, sondern es sind die beweislos gebliebenen – mithin unabklärbaren und ungewissen – Tatsachen im Rahmen der Ermessensveranlagung durch Wahrscheinlichkeitsschluss (in der Regel durch Schätzung) festzustellen (vgl. Zweifel, a.a.O., N 29 zu Art. 130 DBG).

b) Die Steuerpflichtigen haben für 2008 Unterhaltskosten von Fr. 181'317.-- deklariert. Unbestritten ist, dass zwei Rechnungen aus dem Jahr 2007 von insgesamt Fr. 214.-- abzurechnen sind, ebenso ist anstelle des Pauschalpreises der R-Bau AG von Fr. 23'540.-- lediglich die Restzahlung von Fr. 9'000.-- zum Abzug zuzulassen, nachdem bereits die Akontorechnung von Fr. 13'000.-- vom 15. Oktober 2008 Berücksichtigung fand. Damit belaufen sich die gesamten von den Steuerpflichtigen geltend gemachten Unterhaltskosten auf Fr. 166'563.--. Davon rechnete die Vorinstanz wie erwähnt Fr. 80'000.-- als wertvermehrend ab. Die Beschwerdeführer erachten einen Anteil von lediglich Fr. 23'000.-- als angemessen. Die Zahlungen, die an die Schreinerei W und an die S+R Bedachungen geleistet wurden, sind daher in einen wertvermehrenden und einen werterhaltenden Anteil aufzuteilen. Ziffernmässig genau lassen sich die Anteile aber nicht bestimmen. Nach den vorstehenden Ausführungen



kann dies im vorliegenden Fall nur mittels einer Schätzung gemacht werden. Diese ist nach pflichtgemäsem Ermessen vorzunehmen.

c) Die Veranlagungsbehörde hielt fest, das Ober- und Dachgeschoss seien komplett aus- und umgebaut worden. Die Räume seien vorher leer und ungenutzt gewesen. Aus der Schätzung von 1998 gehe klar hervor, dass die Räume im Ober- und Dachgeschoss nicht ausgebaut gewesen seien, völlig leer gestanden und damit ungenutzt geblieben seien. Gemäss der Rechnung der Schreinerei W seien aufgrund des verrechneten umfangreichen Materials die Wände und Türen völlig neu erstellt worden. Unbestrittenermassen sei auch das Dach neu isoliert worden. Die Schlussabrechnung der Schreinerei betrage Fr. 120'000.--; allein dieser im Verhältnis zum Gebäudezeitwert von Fr. 396'000.-- hohe Betrag weise bereits darauf hin, dass es sich hier nicht um reinen Unterhalt, sondern eindeutig um einen Ausbau handle. Die Pflichtigen machten in der Einsprache geltend, die Liegenschaft sei vollumfänglich renoviert worden. Grundsätzlich sei es korrekt, dass der Dachstock ausgebaut worden sei. Die grossen Kosten seien aber in anderen Bereichen angefallen. Einerseits sei das Dach nicht mehr dicht gewesen und habe saniert werden müssen. Die Wände seien vollumfänglich mit einer zeitgemässen Isolation versehen worden.

d) Die Beschwerdeführer haben auf Verlangen der Veranlagungsbehörde detaillierte Rechnungen, Planunterlagen sowie Fotografien eingereicht. Diese lassen jedoch keine zuverlässige Bestimmung der Anteile an wertvermehrenden und werterhaltenden Aufwendungen zu. Insbesondere ist nicht nachvollziehbar, inwiefern die Vorinstanz aufgrund der verrechneten Mengen an Massivholz bzw. Massivholz-Platten auf einen vergleichsweise hohen Anteil wertvermehrender Aufwendungen in der Rechnung der Schreinerei W schliesst. Ebenso deutet der Ersatz von Türen nicht zum Vornherein auf eine Wertvermehrung hin, zumal die einzelnen Türblätter mit Preisen zwischen Fr. 104.-- und Fr. 178.-- verrechnet wurden, was nicht auf besonders kostspielige Türen schliessen lässt. Auch der Begriff "Ausbau" in der Schlussabrechnung deutet allenfalls auf einen gewissen Anteil wertvermehrender Aufwendungen, zu dessen näherer Bestimmung trägt er aber nichts bei.

e) Richtig ist, dass die Aufwendungen für Schreinerarbeiten mit rund Fr. 120'000.-- gegenüber dem Gebäudezeitwert von Fr. 396'000.-- beträchtlich erscheinen, was ein



St.Galler Gerichte

Indiz für einen relativ hohen Anteil wertvermehrender Aufwendungen darstellt. Demgegenüber zeigt ein Vergleich der Neuwerte vor und nach den Arbeiten, dass dieser von Fr. 550'000.-- auf Fr. 673'000.-- anstieg, was unter Berücksichtigung der Teuerung nicht auf einen besonders hohen Anteil wertvermehrender Aufwendungen schliessen lässt. Zudem sind nicht nur Unterhaltsarbeiten im engeren Sinn, sondern auch periodische Instandstellungsarbeiten als Unterhalt anzuerkennen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 41 zu Art. 32 DBG). Solche können einen Anstieg des Neuwertes gegenüber einer früheren Schätzung begründen.

Die Beschwerdeführer haben im Einspracheverfahren die Durchführung eines Augenscheins beantragt. Ein Augenschein wäre im vorliegenden Fall nicht geeignet gewesen, den Sachverhalt genauer festzustellen. Anlässlich des Augenscheins hätte der aktuelle Zustand des Gebäudes festgestellt werden können; es hätten jedoch keine genauen Feststellungen zum vorherigen Zustand bzw. zum Zustand vor dem Umbau bzw. vor der Renovation gemacht werden können. Der Einwand in der Beschwerde, der Steuerkommissär habe das Angebot eines Augenscheins vor Ort nicht angenommen, erweist sich daher als unbegründet.

Die von den Beschwerdeführern eingereichten Fotografien lassen ebenfalls keine genauen Rückschlüsse auf die Art der Arbeiten zu; immerhin ergibt sich aus den Fotoaufnahmen, dass umfangreiche Erneuerungen getätigt wurden und offenbar die Böden und Wände komplett ersetzt wurden. Die Einrichtung von Wohnräumen im Obergeschoss, wo vorher lediglich Estrich- bzw. Abstellräume waren, stellt aber zweifelsohne einen wertvermehrenden Aufwand dar. Dieser lässt sich jedoch anhand der Bilder nicht beziffern. Soweit die Vorinstanz im Einspracheentscheid auf die neue Dachisolation verweist, ist diese im Übrigen nach StB 44 Nr. 3 StB als Energiespar-Investition vollumfänglich als Unterhalt abzugsfähig.

Die Beschwerdeführer bringen vor, die Liegenschaft gehöre zu den schützenswerten Immobilien im Kanton St. Gallen. Eine Renovierung sei also nicht ohne Weiteres möglich. Zudem hätten die Arbeiten aufgrund des Alters und der teilweise sehr schlechten Bausubstanz des Hauses immer wieder unterbrochen werden müssen. Dieses sei zeitweise sogar einsturzgefährdet gewesen. Im Inventar der schützenswerten Einzelbauten von S ist die Liegenschaft O-Strasse aber nicht



aufgeführt. Hinzu kommt, dass insbesondere die Schreinerarbeiten im Rahmen des vereinbarten Pauschalpreises abgerechnet wurden, was gegen unvorhergesehene Mehraufwendungen spricht.

Weiter machen die Beschwerdeführer geltend, der Steuerkommissär gehe zu Unrecht davon aus, das Obergeschoss und das rechtsseitige Dachgeschoss seien nicht ausgebaut gewesen. In diesen Räumlichkeiten habe jahrelang eine Mieterin gewohnt. Diese habe im Oberschoss ihre Küche und ihr Wohnzimmer und im Dachgeschoss ihr Schlafzimmer sowie ein weiteres abgeschrägtes Zimmer gehabt. Die Heizung sei vermutlich in den 50-iger Jahren in den obersten Stock gezogen worden. In der Schätzung von 1998 sind beim Ostteil des Hauses im Erdgeschoss ein WC, im ersten Obergeschoss zwei Zimmer und eine Küche und im Dachgeschoss ein Zimmer und zwei Abstellräume aufgeführt. Der Mietwert betrug Fr. 300.--. Dies legt nahe, dass es sich um eine sehr einfache Wohnung handelte. Im Westteil sind im Untergeschoss ein Abstellraum, Keller, Tankraum und Heizung, im Erdgeschoss ein zahntechnisches Labor, ein Büro sowie eine Küche und ein WC, im Obergeschoss drei Räume (leer) und im Dachgeschoss Estrichräume aufgeführt. In der Schätzung des Jahres 2009 sind im Erd- bzw. Dachgeschoss das Labor und eine Dreieinhalbzimmerwohnung aufgeführt. Das Gebäude wurde somit hinsichtlich der Raumaufteilung erheblich umgestaltet.

Die von den Beschwerdeführern eingereichten Rechnungen enthalten trotz der zum Teil hohen Werklöhne keine detaillierten Angaben über die ausgeführten Arbeiten. Auch reichten die Beschwerdeführer von den Schreiner- und den Bedachungsarbeiten keine Offerte bzw. keinen Werkvertrag ein, obwohl bei Bauarbeiten dieses Umfangs in der Regel zumindest eine Aufstellung der voraussichtlichen Kosten mit einem Beschrieb der Arbeiten erstellt wird. Die Rechnung der S+R Bedachungen besteht lediglich aus einer Kopie einer Zusammenstellung gewisser Arbeitsgattungen ohne genauen Beschrieb der ausgeführten Arbeiten. Auch die Rechnung der Schreinerei W enthält keinen genauen Beschrieb der Arbeiten, sondern lediglich den Vermerk "Ausbau- und Renovationsarbeiten". Aufgrund der vorliegenden Akten liegen keine hinreichenden Anhaltspunkte vor, welche die ermessensweise Festsetzung des Unterhaltsanteils durch die Vorinstanz als fehlerhaft erscheinen lassen. Die von den Beschwerdeführern eingereichten Rechnungen und weiteren Akten enthalten keine detaillierten Beschreibungen der ausgeführten Arbeiten, welche gesamthaft einen höheren



Unterhaltsanteil ausweisen. Aufgrund des Fehlens detaillierter Werkverträge oder Kostenvoranschläge oder detaillierter Rechnungen mit genauen Beschrieben der ausgeführten Arbeiten muss das Verhältnis von wertvermehrenden und werterhaltenden Aufwendungen aufgrund behelfsmässiger Faktoren bestimmt werden. Die Vorinstanz hat sich bei der Ermessensbetätigung auf die Schätzung sowie auf die eingereichten Unterlagen gestützt. Die Festlegung eines wertvermehrenden Anteils von Fr. 80'000.-- erscheint aufgrund dieser Unterlagen sachgerecht. Zudem liegen keine Anhaltspunkte vor, dass ausserordentliche Umstände die Renovationsarbeiten in unvorhergesehener Weise kostspieliger als ursprünglich vorgesehen machten.

f) Zusammenfassend gelangt daher die Verwaltungsrekurskommission zum Schluss, dass die Ermessensbetätigung der Vorinstanz nicht zu beanstanden ist. Die Vorbringen der Beschwerdeführer vermögen eine fehlerhafte Schätzung bzw. eine unrichtige Ermessensbetätigung nicht darzutun. Daher ist die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Verfahrens den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 1'200.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Die Beschwerdeführer haften solidarisch für den gesamten Betrag. Der Kostenvorschuss von Fr. 600.-- ist zu verrechnen. Der Rest ist bei X Z zu erheben.

Entscheid:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Beschwerdeführer bezahlen die amtlichen Kosten von Fr. 1'200.--
unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 600.--. Die
Beschwerdeführer haften solidarisch für den gesamten Betrag.

Der Rest von Fr. 600.-- wird bei X Z erhoben.