

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Tiende kamer)

13 februari 2019 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Harmonisatie van de belastingwetgeving – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Aftrek van btw – Bepaling van de tot voldoening van de btw gehouden belastingplichtige – Retroactieve toepassing van een afwijkende maatregel – Rechtszekerheidsbeginsel”

In zaak C-434/17,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Zalaegerszegi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs- en arbeidsrechter Zalaegerszeg, Hongarije) bij beslissing van 29 juni 2017, ingekomen bij het Hof op 18 juli 2017, in de procedure

Human Operator Zrt.

tegen

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

wijst

HET HOF (Tiende kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, president van het Hof, waarnemend voor de president van de Tiende kamer, F. Biltgen en E. Levits (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: Y. Bot,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Hongaarse regering, vertegenwoordigd door M. Z. Fehér en G. Koós als gemachtigden,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door V. Bottka, A. Sipos en L. Lozano Palacios als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van uitvoeringsbesluit (EU) 2015/2349 van de Raad van 10 december 2015 waarbij Hongarije wordt gemachtigd een

maatregel toe te passen die afwijkt van artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2015, L 330, blz. 53; hierna: „uitvoeringsbesluit”), gelezen in samenhang met artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 2013/43/EU van de Raad van 22 juli 2013 (PB 2013, L 201, blz. 4; hierna: „btw-richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Human Operator Zrt. en de Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (directie beroepen van de nationale belasting- en douanediens van Hongarije; hierna: „directie beroepen”) betreffende de betaling van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) door een belastingplichtige afnemer van diensten die aan de btw zijn onderworpen.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Btw-richtlijn

3 Artikel 193 van de btw-richtlijn bepaalt:

„De btw is verschuldigd door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht, behalve in de gevallen waarin de belasting uit hoofde van de artikelen 194 tot en met 199 ter en artikel 202 door een andere persoon verschuldigd is.”

4 Artikel 199 van deze richtlijn luidt:

„1. De lidstaten kunnen bepalen dat de tot voldoening van de belasting gehouden persoon degene is voor wie de volgende goederenleveringen of diensten worden verricht:

a) bouwwerkzaamheden, met inbegrip van herstel-, schoonmaak-, onderhouds-, aanpassings- en sloopwerkzaamheden ter zake van onroerend goed, alsmede de oplevering van een werk in onroerende staat die krachtens artikel 14, lid 3, als een levering van goederen wordt beschouwd;

b) de uitlening van personeel dat de onder punt a) genoemde werkzaamheden verricht;

[...]”

5 Artikel 395, lid 1, van die richtlijn luidt als volgt:

„De Raad kan op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen elke lidstaat machtigen bijzondere, van de bepalingen van deze richtlijn afwijkende maatregelen te treffen, teneinde de belastinginning te vereenvoudigen of bepaalde vormen van belastingfraude of ?ontwijking te voorkomen.”

Uitvoeringsbesluit

6 Bij brieven, ingekomen bij de Europese Commissie op 23 december 2014 en 8 mei 2015, heeft Hongarije verzocht om machtiging tot instelling van een bijzondere maatregel die afwijkt van artikel 193 van de btw-richtlijn wat betreft de tot voldoening van de btw gehouden persoon om bepaalde frauduleuze praktijken van bedrijven in de uitzendsector te bestrijden. Met het uitvoeringsbesluit heeft de Raad dat verzoek ingewilligd.

7 Artikel 1 van het uitvoeringsbesluit luidt:

„In afwijking van artikel 193 van de [btw-richtlijn] wordt Hongarije gemachtigd om de belastingplichtige inlener van personeel, dat andere dan de onder artikel 199, lid 1, onder a), van de [btw-richtlijn] vallende activiteiten verricht, aan te wijzen als de tot voldoening van de btw gehouden persoon.”

8 Het uitvoeringsbesluit vervalt volgens artikel 2 ervan op 31 december 2017.

Hongaars recht

9 § 60 van de az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet nr. CXXVII van 2007 inzake belasting over de toegevoegde waarde), in de op de feiten van het hoofdgeding toepasselijke versie, die in werking is getreden op 1 januari 2015 (hierna: „btw-wet”), luidt als volgt:

„1. In geval van levering van goederen of diensten waarbij de verkrijger van het goed of ontvanger van de dienst gehouden is tot betaling van de belasting, wordt de verschuldigde betaling vastgesteld

a) op het moment van ontvangst van de factuur of een ander document dat bewijst dat de belastbare handeling is verricht,

b) bij de voldoening van de tegenprestatie of

c) op de vijftiende dag van de maand volgend op de maand waarin de belastbare handeling is verricht.

2. Van de in lid 1 genoemde tijdstippen is het tijdstip toepasselijk dat als eerste valt.”

10 § 142 van deze wet bepaalt:

„1. De belasting moet door de verkrijger van het goed of de ontvanger van de dienst worden betaald:

[...]

c) wanneer diensten in de vorm van tijdelijk werk of het uit? en inlenen van personeel worden verricht of wanneer gebruik wordt gemaakt van diensten betreffende de aanwerving van studenten, met het oog op goederenleveringen of diensten – ook in gevallen waarin een bouwvergunning of aanmelding van een bouwvoornemen bij de stedenbouwkundige autoriteit niet vereist is –.

[...]

3. Lid 1 is van toepassing wanneer

a) alle partijen die betrokken zijn bij de verrichting van de belastbare handeling in het binnenland geregistreerde belastingplichtigen zijn, en

b) geen van de partijen die betrokken zijn bij de verrichting van de belastbare handeling een door deze wet geregelde juridische status bezit op grond waarvan hij niet tot betaling van de belasting verplicht is.

[...]"

11 § 294, lid 1, van die wet bepaalt:

„Behoudens de in leden 2 en 3 bepaalde uitzonderingen, moet § 142, lid 1, onder c), van deze wet [...] voor de eerste keer worden toegepast op belastbare handelingen die zijn voltooid op of na 1 januari 2015.”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

12 Human Operator is een handelsvennootschap met statutaire zetel in Hongarije die actief is in arbeidsbemiddeling, het inlenen van uitzendkrachten en andere vormen van inlening van personeel.

13 Om die diensten aan haar klanten te verlenen, sloot Human Operator dienstverleningscontracten met andere handelsvennootschappen, die hun werknemers ter beschikking stelden van de klanten van Human Operator.

14 Human Operator accepteerde de volgens de gewone belastingregels opgestelde facturen die zij van deze vennootschappen ontving, die als voorwerp van de betrokken diensten „andere vormen van inlening van personeel” vermeldde en waarop de btw was aangegeven die door Human Operator in aftrek is gebracht.

15 De Nemzeti Adó- és Vámhivatal Vas Megyei Adóigazgatósága (belasting- en douanediens van het district Vas, ressorterend onder de nationale belasting- en douanediens, Hongarije; hierna: „belastingautoriteit in eerste aanleg”) heeft bij Human Operator een controle uitgevoerd van diens btw-aangiften over januari 2015.

16 Naar aanleiding van deze controle heeft de belastingautoriteit in eerste aanleg op 22 augustus 2016 een beslissing genomen waarbij zij een verschil aan btw ten belope van 46 065 000 Hongaarse forint (HUF) (ongeveer 150 000 EUR) heeft vastgesteld en Human Operator heeft gelast dat bedrag te voldoen.

17 De belastingautoriteit in eerste aanleg was van oordeel dat Human Operator, op grond van § 60 van de btw-wet, gehouden was tot voldoening van de btw over alle verrichtingen met betrekking tot de aangiften over januari 2015 en stelde het verschuldigde btw-bedrag vast door het te berekenen op basis van de bedragen die waren vermeld op de door Human Operator geaccepteerde facturen inzake de diensten die in het hoofdgeding aan de orde zijn.

18 De belastingautoriteit heeft zich dienaangaande gebaseerd op het uitvoeringsbesluit, dat de Hongaarse regering toestaat om bij wijze van uitzondering op artikel 193 van de btw-richtlijn belasting te heffen volgens de verleggingsregeling waarin § 142, lid 1, onder c), van de btw-wet voorziet. Die belastingautoriteit heeft uit deze bepaling, zoals zij op 1 januari 2015 in werking is getreden, afgeleid dat deze belastingheffing volgens de verleggingsregeling vanaf deze datum van toepassing was, temeer daar de Hongaarse regering in haar verzoek dat in punt 6 van dit arrest is genoemd, uitdrukkelijk erom had verzocht dat de gevraagde afwijking vanaf die datum toepasselijk was.

19 Bij beslissing van 25 januari 2017 heeft de directie beroepen, waarbij Human Operator de zaak aanhangig had gemaakt, de in punt 16 van het onderhavige arrest vermelde beslissing bevestigd.

20 De belastingautoriteit in eerste aanleg heeft nog andere controles bij Human Operator

verricht, die betrekking hadden op andere tijdvakken, en heeft zes andere beslissingen met betrekking tot het tijdvak van 1 februari tot 31 juli 2015 genomen, waarbij zij Human Operator heeft gelast een bedrag aan btw van in totaal 387 714 000 HUF (ongeveer 1,27 miljoen EUR) te voldoen.

21 Op 13 en 25 januari 2017 heeft de directie beroepen, tot wie Human Operator zich opnieuw had gewend, de in het vorige punt genoemde beslissingen van de belastingautoriteit in eerste aanleg bevestigd.

22 Daar Human Operator van mening was dat het uitvoeringsbesluit, bij gebreke van uitdrukkelijke bepalingen over de retroactieve toepassing ervan, door de Hongaarse regering pas kon worden toegepast na de kennisgeving van dat besluit aan Hongarije, die op 11 december 2015 is geschied, heeft zij bij de verwijzende rechter beroep ingesteld, dat gericht is tegen de in de punten 19 en 21 van dit arrest vermelde beslissingen.

23 Volgens de verwijzende rechter moet voor de beslechting van het hoofdgeding de datum van inwerkingtreding van het uitvoeringsbesluit worden bepaald en dus de datum vanaf wanneer de bij dat besluit verleende machtiging van toepassing werd.

24 Daarop heeft de Zalaegerszegi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs- en arbeidsrechter Zalaegerszeg, Hongarije) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Dient het [uitvoeringsbesluit] aldus te worden uitgelegd dat het zich verzet tegen de Hongaarse praktijk volgens welke de bepaling van nationaal recht die krachtens de in voornoemd uitvoeringsbesluit verleende machtiging voorziet in een afwijking van artikel 193 van de [btw-richtlijn], vanaf 1 januari 2015 in werking is getreden en vanaf laatstgenoemde datum moet worden toegepast, hoewel het genoemde uitvoeringsbesluit geen bepaling inzake terugwerkende kracht of toepasbaarheid bevat, doch Hongarije in zijn verzoek om machtiging om te voorzien in een afwijking, deze datum wel als aanvangsdatum van de toepassing heeft aangegeven?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

25 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het Unierecht in de weg staat aan een nationale wettelijke regeling volgens welke een maatregel die afwijkt van artikel 193 van de btw-richtlijn van toepassing is voordat van de Uniehandeling waarbij die afwijking wordt toegestaan, kennis is gegeven aan de lidstaat die om de afwijking heeft verzocht, hoewel die Uniehandeling niets vermeldt over haar inwerkingtreding of over de datum waarop zij van toepassing wordt en die lidstaat de wens heeft geuit dat die afwijking met terugwerkende kracht van toepassing is.

26 Artikel 1 van het uitvoeringsbesluit staat Hongarije toe af te wijken van de algemene belastingregel van artikel 193 van de btw-richtlijn door de belastingplichtige inlener van personeel, dat andere dan de onder artikel 199, lid 1, onder a), van deze richtlijn vallende activiteiten verricht, als de tot voldoening van de btw gehouden persoon aan te wijzen.

27 Aldus bepaalt § 142, lid 1, onder c), van de btw-wet dat de ontvanger van de dienst gehouden is tot voldoening van de btw in geval van inlening van uitzendkrachten, terbeschikkingstelling van werknemers, inlening van personeel of wanneer gebruik wordt gemaakt van de diensten betreffende de aanwerving van studenten met het oog op een goederenlevering of dienst. Deze bepaling is in werking getreden op 1 januari 2015 en volgens de verwijzende rechter passen de Hongaarse belastingautoriteiten haar sindsdien toe.

28 Van het uitvoeringsbesluit waarbij die afwijking van artikel 193 van de btw-richtlijn wordt toegestaan, is aan de Hongaarse regering evenwel pas op 11 december 2015 kennis gegeven.

29 Voorts vermeldt dit besluit niets over de datum waarop het in werking treedt of over de datum waarop de daarbij verleende afwijking van toepassing wordt. Het uitvoeringsbesluit preciseert evenmin het tijdvak waarover zijn gevolgen zich uitstrekken aangezien louter de datum waarop het verval, die is vastgesteld op 31 december 2017, is bepaald.

30 Dienaangaande moet allereerst worden opgemerkt dat het Hof aangaande artikel 199 van de btw-richtlijn, dat de lidstaten de mogelijkheid biedt om in de situaties die zijn bedoeld in lid 1, onder a) tot en met g) ervan, de verleggingsregeling toe te passen volgens welke de tot voldoening van de btw gehouden persoon degene is voor wie de aan de btw onderworpen handeling wordt verricht, heeft geoordeeld dat deze bepaling een uitzondering vormt op het beginsel in artikel 193 van deze richtlijn en derhalve strikt moet worden uitgelegd, welke uitlegging evenwel niet ertoe mag leiden dat die bepaling haar werking verliest (zie in die zin arresten van 13 juni 2013, *Promociones y Construcciones BJ 200*, C-125/12, EU:C:2013:392, punten 23 en 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 26 april 2017, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, punt 25).

31 Vervolgens zal bij gebreke van bepalingen, in het uitvoeringsbesluit, over de datum van inwerkingtreding ervan of de datum waarop de daarin bepaalde afwijking van toepassing wordt, voor de vaststelling van de gevolgen die *ratione temporis* aan de bepaling verbonden zijn, gebruik moeten worden gemaakt van de algemeen aanvaarde uitleggingsbeginselen, rekening gehouden met de bewoordingen, de doelstelling en opzet van dat besluit (zie in die zin arrest van 12 november 1981, *Meridionale Industria Salumi e.a.*, 212/80–217/80, EU:C:1981:270, punt 8).

32 Zo bepaalt artikel 297, lid 2, derde alinea, VWEU, dat een algemene regel vormt betreffende de inwerkingtreding van besluiten die de adressaten vermelden, dat die besluiten van kracht worden door de kennisgeving ervan aan hun adressaten. Aangezien in casu op 11 december 2015 kennis is gegeven van het uitvoeringsbesluit aan de Hongaarse regering, moet worden aangenomen dat het op deze datum van kracht is geworden.

33 Aan deze vaststelling wordt geen afbreuk gedaan door de opmerkingen van de Hongaarse regering. Anders dan zij suggereert, zijn de volgende feiten niet relevant voor de bepaling van de datum waarop het uitvoeringsbesluit van kracht is geworden: ten eerste het feit dat de Commissie in haar voorstel voor een uitvoeringsbesluit van de Raad waarbij Hongarije wordt gemachtigd een maatregel toe te passen die afwijkt van artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG [COM(2015) 557 final], uitdrukkelijk heeft vermeld dat zij ervan in kennis was gesteld dat Hongarije was begonnen de gevraagde afwijking toe te passen zonder de vaststelling van het uitvoeringsbesluit af te wachten; ten tweede het feit dat in artikel 2 van dit besluit is bepaald dat het op 31 december 2017 verval, en ten derde het feit dat de Commissie in een brief aan Hongarije had verklaard voornemens te zijn het verzoek van deze lidstaat inzake de toepassingsperiode van de gevraagde afwijking in te willigen en voor deze periode een duur van drie jaar had bepleit.

34 Opgemerkt zij namelijk dat het rechtszekerheidsbeginsel, dat deel uitmaakt van de algemene beginselen van het Unierecht, onder meer verlangt dat de gevolgen van rechtsregels duidelijk, nauwkeurig en voorzienbaar zijn (arrest van 18 november 2008, *Förster*, C-158/07, EU:C:2008:630, punt 67).

35 De rechtszekerheid is in het bijzonder een dwingend vereiste in het geval van een regeling die financiële consequenties kan hebben, teneinde de belanghebbenden in staat te stellen de omvang van hun verplichtingen nauwkeurig te kennen (arrest van 29 april 2004, Sudholz, C?17/01, EU:C:2004:242, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

36 Het Hof heeft tevens geoordeeld dat de basisregels van het Unierecht ter verzekering van de eerbiediging van het rechtszekerheids- en het vertrouwensbeginsel, in beginsel aldus moeten worden uitgelegd dat zij alleen gelden ten aanzien van na hun inwerkingtreding verworven rechtsposities (zie in die zin arrest van 24 september 2002, Falck en Acciaierie di Bolzano/Commissie, C?74/00 P en C?75/00 P, EU:C:2002:524, punt 119). Zo verzet het rechtszekerheidsbeginsel zich er in de regel tegen dat een handeling van de Unie reeds vóór de publicatie of kennisgeving ervan, naargelang van het geval, van kracht is, maar heeft het Hof geoordeeld dat hiervan bij wijze van uitzondering kan worden afgeweken indien dit voor een doel van algemeen belang noodzakelijk is en het rechtmatige vertrouwen van de betrokkenen naar behoren in acht wordt genomen (zie in die zin arresten van 30 september 1982, Amylum/Raad, 108/81, EU:C:1982:322, punt 4; 26 april 2005, „Goed Wonen”, C?376/02, EU:C:2005:251, punt 33 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 28 november 2006, Parlement/Raad, C?413/04, EU:C:2006:741, punt 75 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

37 Gelet op de regel van artikel 297, lid 2, derde alinea, VWEU en bij gebreke van enige vermelding, in het uitvoeringsbesluit, over de retroactieve toepassing ervan, kan derhalve niet worden geconcludeerd dat dit besluit retroactief kan worden toegepast. Hieruit volgt dat de Hongaarse regering de verleggingsregeling voor andere dan de onder artikel 199, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn vallende diensten niet kon instellen vóór de kennisgeving aan Hongarije van het uitvoeringsbesluit waarbij toepassing van die verleggingsregeling wordt toegestaan.

38 Om de verwijzende rechter een nuttig antwoord te geven voor wat betreft de bepaling van de tot voldoening van de btw gehouden persoon in omstandigheden als aan de orde in het hoofdgeding, moet daarenboven eraan worden herinnerd dat in alle gevallen waarin de bepalingen van een richtlijn inhoudelijk gezien onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeurig zijn, het mogelijk is om zich voor de nationale rechterlijke instanties tegenover de betrokken lidstaat op die bepalingen te beroepen, hetzij wanneer deze heeft verzuimd de richtlijn binnen de termijn in nationaal recht om te zetten, hetzij wanneer hij dit op onjuiste wijze heeft gedaan (zie in die zin arresten van 6 februari 2014, E.ON Global Commodities, C?323/12, EU:C:2014:53, punt 56 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 15 mei 2014, Almos Agrárkúkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Het Hof heeft tevens geoordeeld dat een Unierechtelijke bepaling onvoorwaardelijk is wanneer zij een verplichting oplegt die aan geen enkele voorwaarde is gebonden en die voor haar uitvoering of werking niet afhangt van een handeling van de instellingen van de Unie of van de lidstaten (arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkúkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 32 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

39 In casu bepaalt artikel 193 van de btw-richtlijn dat btw verschuldigd is door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht, behalve in de gevallen waarin de btw uit hoofde van de artikelen 194 tot en met 199 ter en artikel 202 van die richtlijn door een andere persoon verschuldigd is.

40 De lidstaat beschikt dus over geen enkele beoordelingsmarge ten aanzien van de voorwaarden voor toepassing ratione temporis van de algemene regel van artikel 193 van de btw-richtlijn.

41 Aangezien niet is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de afwijking waarin artikel 199, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn voorziet, kunnen de belastingplichtigen zich voor de

ationale rechters tegenover de betrokken lidstaat dus beroepen op artikel 193 van deze richtlijn. Aldus is in casu de algemene regel van artikel 193 van die richtlijn van toepassing en zijn de belastingplichtigen die de diensten hebben verricht die in het hoofdgeding aan de orde zijn, derhalve gehouden tot voldoening van de btw over het tijdvak dat aan de inwerkingtreding van het uitvoeringsbesluit voorafgaat.

42 Gelet op het voorgaande moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat het Unierecht in de weg staat aan een nationale wettelijke regeling volgens welke een maatregel die afwijkt van artikel 193 van de btw-richtlijn van toepassing is voordat van de Uniehandeling waarbij die afwijking wordt toegestaan, kennis is gegeven aan de lidstaat die om de afwijking heeft verzocht, hoewel die Uniehandeling niets vermeldt over haar inwerkingtreding of over de datum waarop zij van toepassing wordt, ook al heeft die lidstaat de wens geuit dat die afwijking met terugwerkende kracht van toepassing is.

Kosten

43 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Tiende kamer) verklaart voor recht:

Het Unierecht staat in de weg aan een nationale wettelijke regeling volgens welke een maatregel die afwijkt van artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, zoals gewijzigd bij richtlijn 2013/43/EU van de Raad van 22 juli 2013, van toepassing is voordat van de Uniehandeling waarbij die afwijking wordt toegestaan, kennis is gegeven aan de lidstaat die om de afwijking heeft verzocht, hoewel die Uniehandeling niets vermeldt over haar inwerkingtreding of over de datum waarop zij van toepassing wordt, ook al heeft die lidstaat de wens geuit dat die afwijking met terugwerkende kracht van toepassing is.

ondertekeningen

* Procestaal: Hongaars.