

11.04.2022 r.

BP.5132.102.2022

2022.117048.TR

**D. P. sp. z o.o.**

**Decyzja nr 75/2022/BP**

**Prezesa**

**Narodowego Funduszu Zdrowia**

Na podstawie 109a ust. 1 i 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1285, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o świadczeniach”, w zw. z art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2021 r. poz. 162, z późn. zm.), zwanej dalej „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku D. P. sp. z o.o. o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu:

**uznają za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy, zgodnie z którym sprawowanie funkcji członka zarządu na podstawie aktu powołania, w przypadku dotyczącym wnioskodawcy, kwalifikować należy jako „pracę na własny rachunek” w zakresie dotyczącym objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym.**

**Uzasadnienie**

Wnioskiem z dnia 7 marca 2022 r. D. P. Sp. z o.o., zwana dalej: „Przedsiębiorcą”, zwrócił się do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia o interpretację indywidualną w zakresie przepisów dotyczących zakwalifikowania wynagrodzenia uzyskiwanego z tytułu pełnionej funkcji członków zarządu jako „pracy najemnej” lub „pracy na własny rachunek”.

Do wniosku zostało załączone potwierdzenie uiszczenia opłaty za wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej oraz pełnomocnictwo do zastępowania przed Zakładem Ubezpieczeń Społecznych.

W trybie uzupełnienia braków formalnych pełnomocnik Przedsiębiorcy przedłożył prawidłowo wystawione pełnomocnictwo oraz uiścił opłatę skarbową.

W opisie stanu faktycznego Przedsiębiorca wskazał, iż dwóch powołanych przez niego członków zarządu ma miejsce zamieszkania w Niemczech. Członkowie zarządu wykonują swoją funkcję na mocy aktu powołania, z którego tytułu pobierają wynagrodzenie w wysokości określonej uchwałą.

Członkowie zarządu są wspólnikami oraz sprawują funkcję członka zarządu w kilku podmiotach na terenie Niemiec oraz innych krajach. Członkowie zarządu legitymują się zaświadczeniem A1, które potwierdza okoliczność podlegania ubezpieczeniom społecznym w Niemczech. Podstawą wydania zaświadczenia jest art. 13 ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego, dalej zwanego: „rozporządzeniem 883/2004”, tj. prowadzenie samodzielnej działalności w kilku krajach. Zaświadczenie wydane zostało na dwa lata i jego okres ważności kończy się w 2023 r.

Na gruncie tak opisanego stanu faktycznego Przedsiębiorca powziął wątpliwość oraz zadał pytanie:

czy w związku z objęciem od 2022 r. członków zarządu wynagradzanych na podstawie uchwały, w związku z pełnioną funkcją, obowiązkowym ubezpieczeniem zdrowotnym, pełnienie funkcji w zarządzie na podstawie aktu powołania kwalifikować należy jako: „pracę najemną” czy „pracę na własny rachunek” w rozumieniu rozporządzenia 883/2004?

Zgodnie ze stanowiskiem Przedsiębiorcy, sprawowanie funkcji członka zarządu na podstawie aktu powołania należy, w przypadku tego Przedsiębiorcy, traktować jako „pracę na własny rachunek” w rozumieniu przepisów rozporządzenia nr 883/2004.

W ocenie Prezesa Funduszu stanowisko Przedsiębiorcy jest prawidłowe.

Zgodnie z art. 34 ust. 1-3, 5 i 6 Prawa przedsiębiorców, przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu lub właściwej państwowej jednostki organizacyjnej wnioski o wydanie wyjaśnienia co do zakresu i sposobu stosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej lub składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie (interpretacja indywidualna). Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych.

Przedsiębiorca we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przedstawia zaistniały stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe oraz własne stanowisko w sprawie. Udzielenie interpretacji indywidualnej następuje w drodze decyzji, od której służy odwołanie. Interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym oraz z pouczeniem o prawie wniesienia środka zaskarżenia. Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej podlega opłacie w wysokości 40 zł. Opłatę wnosi się w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku.

Na podstawie art. 109a ustawy o świadczeniach Prezes Funduszu wydaje interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 34 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców, w zakresie spraw dotyczących objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym. Interpretacje indywidualne wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, Fundusz niezwłocznie zamieszcza w Biuletynie Informacji Publicznej. Do spraw dotyczących objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym nie należą sprawy dotyczące składek na ubezpieczenie zdrowotne należące do właściwości organów ubezpieczeń społecznych na podstawie art. 62a ustawy z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników oraz na podstawie art. 83d ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych.

Stosownie do art. 1 lit. a i b rozporządzenia nr 883/2004, „Praca najemna” lub „działalność na własny rachunek” oznacza pracę lub sytuację równoważną, traktowaną jako taką do celów stosowania ustawodawstwa w zakresie zabezpieczenia społecznego kraju członkowskiego, w którym taka praca lub sytuacja równoważna ma miejsce.

Jak wyjaśnił Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 6 czerwca 2013 r., II UK 333/12 (OSNP 2014 nr 3, poz. 47), stosunek prawny, na podstawie którego powstaje tytuł ubezpieczenia społecznego oraz sam stosunek ubezpieczenia społecznego, to dwie niezależne więzi prawne, które mogą podlegać prawu różnych państw członkowskich, przy czym generalnie stosunek ubezpieczenia społecznego podlega prawu miejsca wykonywania pracy. W przywołanym wyroku Sąd Najwyższy wskazał również, że nie ma definicji „pracy najemnej” jako pojęcia prawa unijnego i choć nie jest ono zasadniczo inne, niż wykonywanie zatrudnienia podporządkowanego, to pojęcie to, jako określające tytuł ubezpieczenia społecznego, rozumiane jest i tłumaczone według prawa miejscowego.

Definicje tytułu ubezpieczenia społecznego przyjęte w krajowych systemach zabezpieczenia społecznego miejsca wykonywania pracy najemnej, do którego należy pracownik migrujący, mogą

różnić się od tych zawartych w prawie pracy, ale muszą być utrzymane jako jedyne właściwe, tak jak rozumiane są przy stosowaniu ustawodawstwa z dziedziny zabezpieczenia społecznego danego państwa członkowskiego, na terytorium którego praca jest wykonywana (vide – wyrok ETS z dnia 30 stycznia 1997 r., C- 221/95). W związku z tym pojęcie "pracownika", autonomiczne pojęcie prawa Unii Europejskiej, niezależne od porządków krajowych, wypracowane w orzecznictwie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości na tle przepisów dotyczących swobody przepływu pracowników, nie ma znaczenia w określeniu "pracy najemnej" używanego w celu koordynacji ubezpieczeń społecznych (wyroki z dnia 3 lipca 1986 r., 66/85, z dnia 31 maja 1989 r., 344/87, z dnia 23 marca 1982 r., z dnia 15 marca 2011 r" C-29/10).

W motywach przywołanego wyroku Sąd Najwyższy wskazał, że pojęcie „pracy najemnej”, jako określające tytuł ubezpieczenia społecznego, rozumiane jest i tłumaczone według prawa miejscowego, zaś w polskim systemie ubezpieczeń społecznych za osoby wykonujące taką pracę uważa się pracowników, ale także zleceniobiorców oraz osoby, które wykonują umowy o świadczenie usług, do których to osób znajdują zastosowanie odpowiednio przepisy o umowie zlecenia (art. 750 k.c.) (podobnie w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 18 grudnia 2014 r., II UK 90/14).

Określenie ustawodawstwa właściwego według miejsca świadczenia pracy wyłącza ocenę przez instytucję miejsca zamieszkania, czy stosunek prawny będący podstawą objęcia ubezpieczeniem społecznym w państwie świadczenia pracy jest ważny według prawa miejsca zamieszkania ubezpieczonego (wyrok Sądu Najwyższego z 6 czerwca 2013 r., II UK 333/12, OSNP 2014 nr 3, poz. 47).

W kontekście powyższego należy wskazać, że katalog osób podlegających obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego wskazany został w art. 66 ust. 1 ustawy o świadczeniach.

Stosownie do art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają m.in. osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie.

Zgodnie z art. 201 § 1 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. 2020 r. poz. 1526, z późn. zm.), zwanej dalej: „k.s.h.”, zarząd prowadzi sprawy spółki i reprezentuje spółkę. Zarząd składa się z jednego albo większej liczby członków, zaś w jego skład mogą być powołane osoby spośród wspólników lub spoza ich grona. Co istotne, członkowie zarządu są powoływani i odwoływani uchwałą wspólników, o ile umowa spółki nie stanowi inaczej.

Pełnienie funkcji członka zarządu może odbywać się w ramach niejednorodnych relacji zobowiązaniowych.

W literaturze przedmiotu podkreśla się, że powołanie jest aktem organizacyjnym. Dotyczy bowiem bezpośrednio funkcjonowania spółki. Powoduje to jednocześnie powstanie stosunku organizacyjnego między spółką a powołanym członkiem zarządu (tak w: J. Bieniak, M. Bieniak, G. Nita-Jagielski, Kodeks spółek handlowych. Komentarz, Wyd. 8, Warszawa 2022). Następstwem tego stosunku może być powstanie stosunku obligacyjnego, poprzez zawarcie umowy o pracę, umowy zlecenia lub kontraktu menedżerskiego, które z kolei mogą być realizowane w ramach jednoosobowej działalności gospodarczej.

Odnosząc się do pierwszej z wymienionych typów umów, wskazać należy, iż na gruncie przepisów, powołanie członka zarządu nie wiąże się automatycznie z nawiązaniem stosunku pracy lub innej czynności prawnej, wskazującej wprost na wykonywanie pracy najemnej (vide-wyrok Sądu Najwyższego z dnia 19 listopada 2013 r. o sygn. akt I PK 120/13). Przeciwnie, w przypadku gdy członek zarządu łączy swoją funkcję ze statusem wspólnika, relacja podległości charakterystyczna dla pracy najemnej może w ogóle być wykluczona (vide – wyrok Sądu Najwyższego z dnia 16 grudnia 1998 r. o sygn. akt II UKN 394/98).

W orzecznictwie zwrócono już uwagę, że zakresem tego „kierownictwa” w odniesieniu do zatrudnionych członków zarządu obejmować należy zarówno wydawanie pracownikowi poleceń, jak też ogólniejszą zależność ekonomiczną od pracodawcy (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 16 grudnia 1998 r., II UKN 394/98; wyrok Sądu Najwyższego z dnia 16 grudnia 2008 r., I UK 162/08). W wyroku z dnia 11 lutego 2015 r., I UK 211/14, sąd wskazał, że pozycja zarządu wobec walnego zgromadzenia w spółce z o.o. nie stanowi o „autonomicznym podporządkowaniu” pracownika pracodawcy i nie zastępuje umowy o pracę zgodnej z art. 210 § 1 k.s.h. Autonomiczne podporządkowanie pracownicze nie wynika z samej relacji zarządu do walnego zgromadzenia, czy do rady nadzorczej spółki z o.o. Jest to pozycja (relacja) wynikająca z prawa handlowego, natomiast autonomiczne podporządkowanie pracownika jest elementem kierownictwa pracodawcy w stosunku pracy, z reguły w szczególnym stosunku pracy. Walne zgromadzenie spółki nie sprawuje kierownictwa wobec zarządu spółki, takiego jak w art. 22 k.p., czyli w relacji właściwej dla stosunku pracy. Walne zgromadzenie nie zbiera się i nie podejmuje uchwał dla sprawowania kierownictwa w takim rozumieniu. Zarząd ma swoją samodzielność w prowadzeniu spraw spółki (art. 201 § 1, art. 204 § 1 i 2 k.s.h.). Skoro walne zgromadzenie nie sprawuje kierownictwa, to również spółka nie sprawuje kierownictwa w rozumieniu art. 22 k.p. wobec zarządu. Oczywiście nie jest wykluczona umowa o pracę, bo tak wynika z regulacji ustawy (art. 203 § 1 k.s.h.).

W wyroku z dnia 5 listopada 2020 r. o sygn. akt UK 228/19 Sąd Najwyższy wskazał, że o tym czy strony istotnie nawiązały stosunek pracy stanowiący tytuł ubezpieczeń społecznych, nie decyduje samo formalne zawarcie umowy o pracę, wypłata wynagrodzenia, przystąpienie do ubezpieczenia i opłacenie składki, wystawienie świadectwa pracy, ale faktyczne i rzeczywiste realizowanie elementów charakterystycznych dla stosunku pracy, a wynikających z art. 22 § 1 KP. Istotne więc jest, aby stosunek pracy zrealizował się przez wykonywanie zatrudnienia o cechach pracowniczych, a okoliczności wynikające z formalnie zawartej umowy o pracę nie są wiążące w postępowaniu o ustalenie podlegania obowiązkowi pracowniczemu ubezpieczenia społecznego (podobnie w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 17 marca 2016 r., III UK 83/15).

W opisanym stanie faktycznym nie nastąpiło co prawda nawiązanie stosunku pracy, jednak przywołane orzecznictwo potwierdza tezę, iż wykonywanie funkcji członka zarządu może odbywać się w warunkach podporządkowania charakterystycznego dla pracy najemnej. Jak bowiem wskazał Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 20 maja 2020 r. o sygn. akt III UK 197/19, w przypadku próby łączenia statusu członka zarządu z pracą najemną w miejsce ścisłego hierarchicznego podporządkowania pracownika i obowiązku stosowania się do dyspozycji pracodawcy, nawet w technicznym zakresie działania pojawia się nowe podporządkowanie autonomiczne, polegające na wyznaczaniu pracownikowi przez pracodawcę zadań bez ingerowania w sposób ich wykonywania (podobnie w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 7 marca 2006 r., I PK 146/05). Przez wnioskowanie należy również wywieść, iż jeśli dopuszczalne jest w świetle orzecznictwa pełnienie funkcji członka zarządu w ramach stosunku pracy, to tym bardziej dopuszczalne jest wykonywanie tej funkcji w ramach umowy zlecenia lub umowy świadczenia usług (przyp. obydwie wymienione typy umów zostały przez Sąd Najwyższy uznane za formę świadczenia pracy najemnej).

Członek zarządu może również wykonywać swoją funkcję wyłącznie w oparciu o uchwałę wspólników, z pominięciem nawiązania stosunku obligacyjnego. Taka sytuacja ma miejsce w przedstawionym przez Przedsiębiorcę stosunku prawnym.

Odnotowania wymaga również okoliczność, iż zagadnienie wykonywania funkcji członka zarządu również na gruncie przepisów innych państw członkowskich nie jest traktowane jednorodnie jako wykonywanie pracy najemnej lub wykonywanie pracy na własny rachunek. Istnieją zatem systemy prawne, w których osoby wyznaczone jako członkowie zarządu w spółce lub w stowarzyszeniu objęte są niewzruszalnym domniemaniem wykonywania działalności zawodowej w charakterze osób prowadzących działalność na własny rachunek (vide – uzasadnienie wyroku ETS z dnia 27 września 2012 r. o sygn. akt C-137/11).

W przywołanym orzeczeniu Trybunał podkreślił, odnosząc się do pojęć działalności „pracownika najemnego” i „prowadzonej na własny rachunek”, iż odnoszą się one do działalności uznawanych za takie dla celów stosowania ustawodawstwa społecznego państwa członkowskiego, na którego terytorium działalność taka jest wykonywana (podobnie w wyroku z dnia 30 stycznia 1997 r. w sprawie C-340/94, a także w sprawie C-221/95). Pojęcia te podlegają zatem w odniesieniu do ich treści ustawodawstwom państw członkowskich, na których terytorium wykonywana jest działalność pracownika najemnego lub działalność prowadzona na własny rachunek.

Reasumując należy wskazać, iż przepisy o koordynacji nie definiują pojęć pracy najemnej i pracy na własny rachunek, odsyłając w tym zakresie do przepisów państw członkowskich. Na gruncie krajowych przepisów ustawodawca również nie rozstrzygnął kwestii charakteru prawnego wykonywania funkcji członka zarządu, która może, ale nie musi, wiązać się ze stosunkiem obligacyjnym. Przywołane orzecznictwo potwierdza natomiast okoliczność, iż o charakterze pracy decyduje faktyczny sposób jej wykonywania przez osoby zobowiązane węzłem prawnym.

Podstawową cechą pracy najemnej jest jej zależność, wyrażona w tym, że zobowiązany podlega kierownictwu przełożonych. W orzecznictwie zauważono, że brak podmiotów kompetentnych do wydawania poleceń jest typowy dla kierowników zakładów pracy w ogólności, a mimo to nie kwestionuje się możliwości ich zatrudniania w ramach stosunku pracy. Wynikałoby stąd, że o ile obowiązek stosowania się do poleceń przełożonych jest nadal najwyraźniejszym i najpewniejszym przejawem pracowniczego podporządkowania, odróżniającego stosunki pracy najemnej od pracy na własny rachunek, o tyle brak wspomnianej powinności nie przesądza jeszcze, że wykonujący rodzajowo określoną pracę staje się samodzielnym przedsiębiorcą, nie świadczącym jej na rzecz i ryzyko pracodawcy(usługodawcy) oraz pod jego kierownictwem. Przyjmuje się, iż pojęcie kierownictwa obejmuje zakresem zarówno wydawanie pracownikowi poleceń, jak też jego ogólniejszą zależność ekonomiczną od pracodawcy. Stopień wolności przy wykonywaniu pracy jest bowiem wypadkową zakresu jej organizacyjnego podporządkowania oraz pracowniczej odpowiedzialności, wobec czego praca nawet znacząco samodzielna pod względem organizacyjnym, może nadal pozostawać pracą zależną, jeżeli jej wykonawca będzie od podmiotu zamawiającego pracę uzależniony gospodarczo (wyrok SN z 16 grudnia 1998 r., II UKN 394/98).

W analizowanym stosunku prawnym członkowie zarządu łączą sprawowaną funkcję ze statusem wspólników. Przedsiębiorca wskazał, iż członkowie zarządu nawiązali stosunek organizacyjny, korporacyjny, na mocy uchwały, natomiast w wyniku uchwały strony nie zawarły umowy o pracę ani umowy cywilnoprawnej. Członkowie zarządu sprawują zatem swoją funkcję

wyłącznie na podstawie aktu powołania w oparciu o przepisy k.s.h., współtworząc w ten sposób organ wykonawczy odpowiedzialny za prowadzenie spraw spółki, a także jej reprezentację. W toku wykonywanej pracy nie dochodzi do klasycznego wydawania poleceń i ich realizacji przez pracownika, co wskazuje – w ocenie Przedsiębiorcy – na brak podporządkowania.

Zarówno zakres zadań (art. 204 i n. k.s.h.), kompetencji (art. 201 i n. k.s.h.), a także odpowiedzialności o charakterze osobistym (art. 291-300 k.s.h.) członków zarządu wynika z przepisów prawa powszechnie obowiązującego. W świetle ustanowionych tam norm, każdy członek zarządu ma prawo i obowiązek prowadzenia spraw spółki, o ile nie przekracza zakresu zwykłych czynności spółki (art. 208 k.s.h.). Za nienależyte wykonywanie powierzonych im zadań, członkowie zarządu odpowiadają przed osobami trzecimi.

Konstatując trzeba wskazać, iż w przedmiotowej sprawie nie budzi wątpliwości, że członkowie zarządu są ekonomicznie zależni od spółki, której sprawy prowadzą, i nie działają bezpośrednio na rynku jako samodzielni przedsiębiorcy. Nie może jednak umknąć uwadze, iż prowadzą oni sprawy spółki, której są współnikami. Ustawowo określony zakres kompetencji i odpowiedzialności każdego z nich skutkować powinny daleko idącą niezależnością każdego członka organu. Za brakiem zależności przemawiają również okoliczności, iż wynagrodzenie członków zarządu jest fakultatywne, przyznawane na podstawie uchwały, natomiast akt powołania podlega zmianom w trybie uchwały o odwołaniu członka zarządu. Wobec braku pomiędzy członkami zarządu a Przedsiębiorcą dodatkowego stosunku obligacyjnego, w przedstawionym przez Przedsiębiorcę stanie faktycznym, nie jest możliwe wykazanie przesłanek wykonywania pracy najemnej.

Biorąc powyższe pod uwagę, należało stwierdzić jak na wstępie.

### **Pouczenie**

Od niniejszej decyzji stronie przysługuje:

- 1) na podstawie art. 34 ust. 5 Prawa przedsiębiorców w zw. z art. 127 § 3 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r.- Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. 2021 poz. 735, z późn. zm.), zwanej dalej „k.p.a.” prawo wniesienia do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia, w terminie 14 dni od dnia otrzymania decyzji, wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy albo



- 2) na podstawie art. 127a k.p.a., w zw. z art. 127 § 3 k.p.a., prawo zrzeczenia się prawa wniesienia do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy. Oświadczenie o zrzeczeniu należy złożyć do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia w terminie 14 dni od dnia otrzymania decyzji. Z dniem doręczenia Prezesowi Narodowego Funduszu Zdrowia oświadczenia o zrzeczeniu się prawa do wniesienia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy, decyzja staje się ostateczna i prawomocna, albo
- 3) na podstawie art. 52 § 3, art. 53 § 1 i art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2019 r. poz. 2325, z późn. zm.) prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, z pominięciem wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy. Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia ul. Rakowiecka 26/30, 02-528 Warszawa, w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia rozstrzygnięcia.

Na podstawie art. 35 ust. 1 Prawa przedsiębiorców interpretacja indywidualna nie jest wiążąca dla przedsiębiorcy, z tym że przedsiębiorca nie może być obciążony sankcjami administracyjnymi, finansowymi lub karami w zakresie, w jakim zastosował się do uzyskanej interpretacji indywidualnej ani daninami w wysokości wyższej niż wynikające z uzyskanej interpretacji indywidualnej.