

17.02.2023 r.

NFZ-BP.5202.7.2023

2023.61917.BZA

B. R. K. Sp. z o.o.

Decyzja nr 11/2023/BP

Prezesa

Narodowego Funduszu Zdrowia

Na podstawie 109a ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2561, z późn. zm.), zwanej dalej: „ustawą o świadczeniach”, oraz art. 34 ust. 5 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2023 r. poz. 221), zwanej dalej: „Prawem przedsiębiorców”, po rozpatrzeniu wniosku spółki B. R. K. Sp. z o.o. z siedzibą w, zwanej dalej „Przedsiębiorcą”, o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu

uznają za prawidłowe stanowisko Przedsiębiorcy, że członek zarządu spółki z o.o. oraz prokurent, pełniący swoje funkcje na podstawie powołania, nie pobierający z tytułu pełnienia tych funkcji wynagrodzenia, podlegają na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego z tytułu otrzymania nagrody uzależnionej od wyników finansowych spółki oraz, że winni być oni zgłoszeni do ubezpieczenia zdrowotnego z ww. tytułu od dnia podjęcia uchwały o przyznaniu nagród i ich wysokości.

Uzasadnienie

Wnioskiem z dnia 16 stycznia 2023 r., który wpłynął do kancelarii Centrali Narodowego Funduszu Zdrowia za pośrednictwem platformy ePUAP w dniu 16 stycznia 2023 r., Przedsiębiorca zwrócił się Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym.

Wniosek zawierał opis zaistniałego stanu faktycznego, stanowisko Przedsiębiorcy, wskazanie firmy Przedsiębiorcy oraz numeru identyfikacji podatkowej NIP. Do wniosku Przedsiębiorca dołączył potwierdzenie uiszczenia opłaty od wniosku w kwocie 40 zł.

W opisie stanu faktycznego zawartym we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Przedsiębiorca wskazał, iż wnioskodawca jest spółką z ograniczoną odpowiedzialnością, której głównym przedmiotem działalności jest wykonywanie usług księgowych. W spółce działa dwóch członków zarządu i jeden prokurent. W grudniu 2021 r. Nadzwyczajne Zgromadzenie Wspólników podjęło uchwałę o niewypacaniu wynagrodzeń członkom zarządu i prokurentowi z tytułu pełnienia funkcji. Począwszy od 2022 r. członkowie zarządu i prokurent pełnią więc funkcję bez wynagrodzenia. Członkowie zarządu i prokurent są również wspólnikami spółki. W dniu 26 listopada 2022 r. Nadzwyczajne Zgromadzenie Wspólników podjęło uchwałę o możliwości wypłaty nagród dla członków zarządu i prokurenta oraz określiło w uchwale wysokość nagród za 2022 r. Nagrody te mają charakter uznaniowy i są uzależnione od wyników finansowych spółki. Wypłata nagród nastąpiła do końca 2022 r.

W związku z powyższym Przedsiębiorca zadał we wniosku pytanie czy członkowie zarządu oraz prokurent, pełniący funkcję bez wynagrodzenia, ale otrzymujący nagrody uzależnione od wyników finansowych spółki podlegają obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego z tego tytułu.

We własnym stanowisku Przedsiębiorca wskazał, iż w jego ocenie w przedstawionym stanie faktycznym członkowie zarządu oraz prokurent, pełniący funkcje bez wynagrodzenia, ale otrzymujący nagrody uzależnione od wyników finansowych spółki podlegają obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego z tego tytułu. Przepis art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach dotyczy osób powołanych do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania oraz prokurentów, którzy z tego tytułu pobierają wynagrodzenie podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym niezależnie od kwalifikacji do źródła przychodu w rozumieniu ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2022 r., poz. 2647 z późn. zm.). Przepisy ustawy o świadczeniach nie definiują pojęcia wynagrodzenie. Zdaniem zaś Wnioskodawcy wynagrodzenie należy rozumieć szeroko jako wszelkie przychody uzyskiwane przez członka zarządu i prokurenta, pozostające w związku z pełnieniem funkcji. Nieistotne jest, że wynagrodzenie wypłacane jest niecyklicznie np. w formie nagród, które mają charakter uznaniowy i których przyznanie uzależnione jest od wyników finansowych spółki.

Następnie pismem z dnia 20 stycznia 2023 r., które wpłynęło do organu w dniu 25 stycznia 2023 r., Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w przekazał do Prezesa Narodowego

Funduszu Zdrowia, zgodnie z właściwością rzeczową, wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z 16 stycznia 2023 r. złożony przez Przedsiębiorcę do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w w zakresie zagadnień dotyczących objęcia ubezpieczeniem zdrowotnym za 2022 r., odnoszący się do tego samego stanu faktycznego co wniosek skierowany bezpośrednio do Prezesa NFZ w dniu 16 stycznia 2023 r. Pismem z dnia 31 stycznia 2023 r. organ zwrócił się do wnioskodawcy o uzupełnienie braków przedmiotowego wniosku.

Pismem z dnia 8 lutego 2023 r., które wpłynęło do organu 13 lutego 2023 r., Przedsiębiorca cofnął wniosek złożony 16 stycznia 2023 r. do ZUS Oddział w i jednocześnie rozszerzył wniosek skierowany bezpośrednio do Prezesa NFZ w ten sposób, że wniosł również o wskazanie czy w tym samym opisanym stanie faktycznym datą zgłoszenia do ubezpieczenia zdrowotnego będzie data podjęcia uchwały o przyznaniu nagród. We własnym stanowisku Przedsiębiorca wskazał, iż w jego ocenie w przedstawionym stanie faktycznym członkowie zarządu i prokurent powinni być zgłoszeni do ubezpieczenia zdrowotnego z datą podjęcia uchwały o przyznaniu nagród, ponieważ dopiero z tą datą można uznać, iż pobrali wynagrodzenie z tytułu pełnienia funkcji.

Prezes NFZ, w związku z wnioskiem o wydanie interpretacji zważył, co następuje.

Zgodnie z art. 34 ust. 1-3, 5 i 6 Prawa przedsiębiorców, przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu lub właściwej państwowej jednostki organizacyjnej wniosek 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 Prawa 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. Wydawanie interpretacji indywidualnych w zakresie składek należy do właściwości organów ubezpieczeń społecznych na podstawie art. 83d ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U z 2022 r. poz. 1009 z późn. zm.) oraz na podstawie art. 62a ustawy z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników (Dz. U. z 2023 r. poz. 208 z późn. zm.).

W ocenie Prezesa Funduszu stanowisko Przedsiębiorcy w zakresie objętym wnioskiem jest prawidłowe.

Zgodnie z art. 66 ust 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach - w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 30 czerwca 2022 r. - obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegały osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierały wynagrodzenie. Powyższy przepis w brzmieniu pierwotnym przewidywał dwie przesłanki, których kumulatywne spełnienie przesądza o podleganiu obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego. Pierwsza z nich to powołanie do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania. Druga, pobieranie wynagrodzenia z tytułu pełnienia tej funkcji.

Przywołany przepis art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach z dniem 1 lipca 2022 r. został znowelizowany w ten sposób, iż obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego zostały objęte osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania oraz prokurenci, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym niezależnie od kwalifikacji do źródła przychodu w rozumieniu ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2022 r. poz. 2647, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych”, oraz wprowadził wyłączenie, na mocy którego nie podlegają obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu osoby powołane oraz prokurenci, uzyskujący przychody, o których mowa w art. 13 pkt 5 lub 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, których roczne wynagrodzenie z tego tytułu nie przekracza kwoty 6000 zł. Analiza treści przywołanych powyżej przepisów oraz stanu faktycznego skłania do przyjęcia, że członkowie zarządu Przedsiębiorcy oraz prokurent Przedsiębiorcy nie podlegają wyłączeniu, w oparciu o art. 13 pkt 5 i 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Należy zauważyć, iż prawodawca zastosował w przedmiotowym przepisie prawa wyrażenie „akt powołania”. Kierując się dyrektywą wykładni językowej, określanej w teorii

prawa jako zakaz wykładni synonimicznej, różnym zwrotom języka prawnego nie należy nadawać tego samego znaczenia (vide L. Morawski, *Zasady wykładni prawa*, Toruń 2006, s. 103-104). Potwierdził to między innymi Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 6 lipca 2021 roku (II FSK 101/21), w którym stwierdził, iż „Nadanie różnym pojęciom używanym w tekście prawnym tego samego znaczenia byłoby sprzeczne z zakazem wykładni synonimicznej, stanowiącym kanon wśród dyrektyw wykładni językowej.” Analogiczne stanowiska przyjmuje się także w orzecznictwie Sądu Najwyższego i Trybunału Konstytucyjnego (dla przykładu postanowienie SN z dnia 8 lipca 2020 r. sygn. akt I NWW/49/20, postanowienie TK z dnia 25 czerwca 2018 r. sygn. akt TS 77/17).

Należy także wskazać, iż stosownie do art. 201 § 1 ustawy z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2022 r. poz. 1467 z późn. zm.), zwanej dalej „k.s.h.”, zarząd prowadzi sprawy spółki i reprezentuje spółkę. W myśl § 2 i § 3 tego przepisu zarząd składa się z jednego albo większej liczby członków, powołanych spośród wspólników lub spoza ich grona. Z zastrzeżeniem braku odmiennych postanowień statutu spółki, członek zarządu jest powoływany i odwoływany uchwałą wspólników (art. 201 § 4 k.s.h.). Uchwała wspólników lub umowa spółki może określać wymagania jakie powinni spełniać kandydaci na stanowisko członka zarządu (art. 201 § 5 k.s.h.). Podejmowanie przez wspólników uchwał w przedmiocie powołania lub odwołania członka zarządu, o jakiej mowa w art. 201 § 4 k.s.h., odbywa się w trybie art. 227 i art. 245 k.s.h. Zgodnie z art. 201 § 4 k.s.h., o ile umowa spółki nie stanowi inaczej, członków zarządu powołują wspólnicy w drodze uchwały. Stosowna uchwała podejmowana jest w głosowaniu tajnym i zapada bezwzględną większością głosów, o ile umowa spółki nie przewiduje surowszych warunków. Ustanowione na gruncie k.s.h. zasady powoływania zarządu mają charakter dyspozytywny. Podmiot uprawniony do dokonania czynności powołania, procedura poprzedzająca czynność powołania, liczba powoływanych członków zarządu, procedura kwalifikacyjna, minimalne kwalifikacje powoływanych członków organu, czy forma prawna wykonywania mandatu przez powołanego członka zarządu – mogą zostać ukształtowane w sposób odmienny od modelu przedstawionego w ustawie. Jak wskazuje się w doktrynie, pod pojęciem czynności powołania, jakim posługuje się ustawodawca na gruncie k.s.h. należy zatem rozumieć każdą formę powierzenia członkowi zarządu sprawowania mandatu. W kontekście powyższego, zastosowany na gruncie ustawy o świadczeniach zwrot akt powołania, należy interpretować zgodnie z dyrektywami wykładni gramatycznej, nakazującej w braku definicji legalnej, posługiwanie się znaczeniem jaki dany zwrot posiada w języku

naturalnym, tj. jako czynność powołania. Na gruncie języka potocznego podstawowym znaczeniem terminu akt, pozostaje bowiem: czyn, działanie będące urzeczywistnieniem jakiegoś zamysłu lub jakiejś powinności albo przejawem czegoś. Związek słów akt powołania, oznacza wobec tego czynność powołania, a zatem czynność nadania mandatu członka zarządu. Aktem powołania będzie zatem każda czynność zmierzająca do nadania funkcji członka zarządu, niezależnie od specyfiki regulacji wewnętrznych danej osoby prawnej, stosunku prawnego obowiązującego między członkiem zarządu a spółką, organem uprawnionym do dokonywania czynności, czy formy, w jakiej powołanie nastąpiło.

Należy także zauważyć, iż wynagrodzenie, o którym mowa w art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach należy rozumieć szeroko jako wszelką formę przychodu przewidzianą przez przepisy prawa podatkowego stanowiącą podstawę ustalenia obowiązków daninowych. Za taką wykładnią pojęcia wynagrodzenie opowiedział się także Minister Zdrowia m.in. w stanowisku z dnia 3 lutego 2022 r. znak: DLU.704.73.2022.AŻ.

Na zasadzie art. 203¹ k.s.h., uchwała wspólników może ustalać zasady wynagradzania członków zarządu, w szczególności maksymalną wysokość wynagrodzenia, przyznawania członkom zarządu prawa do świadczeń dodatkowych lub maksymalną wartość takich świadczeń. Wynagrodzenie członków zarządu zatrudnionych na podstawie umowy o pracę lub innej umowy określa organ albo osoba powołana uchwałą zgromadzenia wspólników do zawarcia umowy z członkiem zarządu.

Zatem należy przyjąć, iż w pojęciu wynagrodzenia, o którym mowa w art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach mieści się także nagroda o charakterze uznaniowym, uzależniona od wyników finansowych spółki, uzyskiwana przez członka zarządu spółki z o.o. i prokurenta spółki z o.o., której przyznanie i wysokość określono uchwałą wspólników spółki.

Jak wynika z opisu stanu faktycznego zawartego we wniosku członkom zarządu Przedsiębiorcy, powoływanym do pełnienia tej funkcji, oraz prokurentowi Przedsiębiorcy została przyznana uchwałą Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z 26 listopada 2022 r. nagroda za 2022 r. o charakterze uznaniowym, uzależniona od wyników finansowych spółki, w uchwale określono wysokość tych nagród i na dzień złożenia wniosku wypłata nagród już nastąpiła.

Ziściły się zatem, w zakresie przedstawionego przez wnioskodawcę zagadnienia, wszystkie przesłanki, które determinują powstanie obowiązku podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu przez członków zarządu Przedsiębiorcy oraz prokurenta Przedsiębiorcy.

Odnosząc się natomiast do kwestii daty zgłoszenia do ubezpieczenia zdrowotnego członków zarządu i prokurenta z tytułu otrzymania przedmiotowych nagród należy wskazać, iż stosownie do art. 73 pkt 17b ustawy o świadczeniach obowiązek ubezpieczenia zdrowotnego osób, o których mowa w art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, powstaje z dniem powołania lub ustanowienia prokury, a wygasa z dniem odwołania, z wyłączeniem osób uzyskujących przychody, o których mowa w art. 13 pkt 5 lub 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, których obowiązek ubezpieczenia zdrowotnego powstaje z dniem, w którym wynagrodzenie pobrane z tytułu powołania do pełnienia funkcji przekroczy w roku kalendarzowym kwotę 6000 zł. Zatem zgodnie z brzmieniem przywołanego przepisu, obowiązek ubezpieczenia zdrowotnego osób, o których mowa w art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach, powstaje co do zasady z dniem powołania, a wygasa z dniem odwołania. Ustawodawca powiązał więc powstanie obowiązku ubezpieczenia zdrowotnego wymienionych osób z czasem, w którym piastują oni swoją funkcję oraz pobieraniem przez nich z tego tytułu wynagrodzenia. Dla potrzeb ustalenia okresu trwania obowiązku ubezpieczenia zdrowotnego, w tym przypadku istotne jest więc nie tylko kiedy członek zarządu bądź prokurent został powołany i odwołany, ale także ziszczenie się drugiej przesłanki – pobieranie z tego tytułu wynagrodzenia.

Jak wynika z opisu stanu faktycznego zawartego we wniosku uchwała Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników o przyznaniu członkom zarządu Przedsiębiorcy oraz prokurentowi Przedsiębiorcy nagród oraz ich wysokości została podjęta w dniu 26 listopada 2022 r. Z tym dniem ziszcza się więc dopiero druga przesłanka powstania obowiązku ubezpieczenia – uzyskanie wynagrodzenia. Wynagrodzenie, o którym mowa w art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach należy bowiem, jak już wcześniej wskazano, rozumieć szeroko jako wszelką formę przychodu przewidzianą przez przepisy prawa podatkowego stanowiącą podstawę ustalenia obowiązków daninowych, niezależnie od tego jaką przyjmuje ono formę (czy jednorazowego (nagroda) czy stałego). Zatem dopiero z dniem podjęcia uchwały o przyznaniu członkom zarządu Przedsiębiorcy oraz prokurentowi Przedsiębiorcy nagród oraz ich wysokości powstaje obowiązek podlegania przez nich ubezpieczeniu zdrowotnemu, a w konsekwencji dopiero z tym dniem winni być zgłoszeni do ubezpieczenia zdrowotnego.

Reasumując w ocenie organu twierdzenia Przedsiębiorcy o podleganiu na podstawie art. 66 ust. 1 pkt 35a ustawy o świadczeniach członków zarządu Przedsiębiorcy oraz prokurenta Przedsiębiorcy, pełniących funkcję w organie osoby prawnej na podstawie powołania,

obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego z tytułu nagrody uzależnionej od wyników finansowych spółki, są uzasadnione. Za prawidłowe należy uznać także stanowisko Przedsiębiorcy, iż członkowie zarządu Przedsiębiorcy oraz prokurent Przedsiębiorcy winni być zgłoszeni do ubezpieczenia zdrowotnego z ww. tytułu od dnia podjęcia uchwały o przyznaniu nagród i ich wysokości.

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. z 2022 r. poz. 2000, z późn. zm.), zwanej dalej „k.p.a.”, prawo wniesienia do Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia ul. Rakowiecka 26/30, 02-528 Warszawa, 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 2023 r. poz. 259) 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. 214, art. 219 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi oraz na podstawie § 2 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 grudnia 2003 r. w sprawie wysokości oraz szczegółowych zasad pobierania wpisu w postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2021 r. poz. 535) strona jest zobowiązana uiścić wpis stały od skargi w wysokości 200 złotych.

Na podstawie art. 243 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi strona, która spełnia ku temu przesłanki, może ubiegać się o przyznanie prawa pomocy.

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.