תגמולי מילואים – חובות המעביד והמוסד לביטוח לאומי לאור תיקונים 107 ו-127 לחוק הביטוח הלאומי

מאת: **רו"ח אבי קדוש**

להרחבה ולמאמרים נוספים של רו"ח אבי קדוש, אנא כנס לאתר: www.avikcpa.co.il

חוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], התשנ"ה-1995 (להלן: "חוק הביטוח הלאומי"), קובע את הזכאות לתגמול למשרתים במילואים, את תנאיה והוראות כיצד ליישמה.

בזכאות לתגמול, באופן חישוב התגמול על ידי המעביד והמוסד לביטוח לאומי, באופן תשלום התגמול ובמהות התשלום של המעביד, חלו – עם השנים – שינויים, בהתאם לתיקונים שנערכו בחוק הביטוח הלאומי.

במאמר זה, אעמוד על שינויים אלו ועל משמעותם. כמו"כ אתייחס לאופן היישום של הוראות החוק במקרים ספציפיים, לאור תיקונים אלו.

חישוב התגמול בטרם תיקון 107 לחוק

ביום 01.08.2008, התקבל בכנסת חוק שירות המילואים התשס"ח-2008, אשר על פי סעיף 34 בו, תוקנו הוראות בחוק הביטוח הלאומי הנוגעים לתגמולים למשרתים במילואים (להלן: "תיקון 107").

התיקונים בחוק הביטוח הלאומי התייחסו לסעיפים 270 ו- 271, כלהלן:

בסעיף 270 התווספה הגדרה: " שירות חצי-יומי" – שירות מילואים שתחילתו לאחר השעה 16:00 ושמשכו, לרבות זמני הנסיעה אל מקום השירות וממנו, אינו עולה על שש שעות באותו היום, בהתייצבות אחת, בהתאם לכללים ולהוראות שייקבעו בפקודות הצבא, כהגדרתן בחוק השיפוט הצבאי, התשט"ו-1955".

סעיף 271 קובע את התגמול לו יהיה זכאי משרת במילואים בעד שירותו.

בטרם תיקון 107, ההוראה בסעיף הייתה כלהלן: "מי שמשרת כחוק במילואים, ישולם לו תגמול בשיעור האמור בסעיף 272 בעד כל יום שירותו במילואים".

סעיף 272 קובע כיצד לחשב את התגמול לו זכאי המשרת במילואים, אם הוא עובד, עובד עצמאי, לא עובד ולא עצמאי. אנו נתמקד בתגמול ל"עובד".

הסעיף קובע "שיעור תגמול". על-פי הסעיף: "שיעור התגמול ליום יהיה, למי שבתכוף לפני שירותו במילואים היה – (1) עובד – שכר העבודה הרגיל...".

"שכר העבודה הרגיל" מוגדר בסעיף 273 לחוק הביטוח הלאומי, כלהלן: "סכום ההכנסה בעד רבע השנה שקדם ל- 1 בחודש שבו החל שירות המילואים (בסעיף זה - רבע השנה)... סכום ההכנסה המתקבל כאמור יחולק ב-90".

הציטוט הנ"ל מתייחס למקרה בסיסי בו המשרת במילואים עובד (אצל אותו המעביד) תקופה של – לפחות – שלושה חודשים מלאים בטרם החל לשרת במילואים ולא שולם לו כל פיצוי לאחר מכן בגין תקופה זו (או בגין חלק ממנה) והיה עובד גם בתכוף ליום בו החל לשרת במילואים.

<u>חישוב התגמול על פי החוק לאחר תיקון 107</u>

להלן סעיף 271 כנוסחו לאחר תיקון 107:

(א) מי שמשרת כחוק במילואים, ישולם לו תגמול בשיעור האמור בסעיף 272, בעד ימי שירותו במילואים כמפורט להלן, לפי העניין, אף אם הכנסתו לא פחתה מחמת שירותו כאמור:

(1) לגבי שירות רצוף של שבעה ימי מילואים, לרבות כמה תקופות בנות שבעה ימים כל אחת – בעד כל יום מילואים;

(2) היתה יתרת ימי השירות במילואים לאחר חישוב התגמול כאמור בפסקה (1), שישה ימים – בעד שבעה ימים; פחתה היתרה כאמור משישה ימים – בעד סך ימי המילואים הנותרים כשהוא מוכפל ב-1.4.

(ב) שיעור התגמול למי ששירת שירות חצי-יומי, יהיה מחצית השיעור האמור בסעיף 272.

השינוי (על פי תיקון 107), בכל הנוגע לחישוב התגמול לפי סעיף 271, מתייחס רק למספר "שיעורי התגמול" שיש לשלם לעובד ששירת במילואים בגין כל יום שירות (בס"ק א') ובגין שירות חצי-יומי (בס"ק ב'). אולם, בחישוב "שיעור התגמול" לפי סעיף 272 (כמתואר לעיל), לא חל שינוי.

כלומר:

"שיעור התגמול" נותר כשהיה: "שכר העבודה הרגיל" – השכר הרגיל ששולם לעובד בעד רבע השנה שקדם ל-1 בחודש שבו החל שירות המילואים, מחולק ב-90.

אולם, בניגוד להוראת הסעיף קודם תיקון 107, על פיה חישוב התגמול בעד כל יום שירות מילואים היה "שיעור תגמול" בודד, הרי שלאחר תיקון 107 ייתכן שישולם יותר מ"שיעור תגמול" בודד בעד יום שירות מילואים, כלהלן:

1. אם השירות נמשך בין יום אחד לחמישה ימים – ישולם 1.4 "שיעורי תגמול" בעד כל יום שירות.
2. אם השירות נמשך שישה ימים – ישולם 1.167 "שיעורי תגמול" בעד כל יום שירות (תשלום של שבעה ימים בעד שישה ימים: 7/6=1.167).
3. אם השירות נמשך שבעה ימים – ישולם "שיעור תגמול" בודד בעד כל יום שירות.
4. אם השירות נמשך יותר משבעה ימים, יש לחלק את מספר ימי השירות ב-7, אזי בגין כל "קבוצה" של 7, ישולם "שיעור תגמול" בודד לכל יום שירות. אם לאחר פעולת החילוק ב-

7 קיימת יתרה ("שארית") – אזי התגמול בגין כל יום מהימים שב"יתרה" – יהיה בהתאם לסעיפים 1 או 2 לעיל לפי העניין (אם נותרו חמישה ימים, או שישה ימים, לאחר החלוקה).

5. אם מדובר בשירות חצי-יומי, התשלום יהיה מחצית "שיעור תגמול".

בנוסף, נקבע בסעיף כי התגמול בגין שירות המילואים יהיה "אף אם הכנסתו לא פחתה מחמת שירותו כאמור". קביעה זו מבטלת את השלכות פס"ד גב ים (ע"ע 300307/98 חב' גב ים לקרקעות בע"מ נ' גבריאל אבן), בו נקבע כי העובד לא זכאי לתגמול בגין ימים בהם שירת במילואים אם לא נעדר בהם מעבודתו ולא נפגעה הכנסתו, למשל כאשר השירות בוצע לאחר שעות העבודה.

<u>הערה:</u>

תיקון 107 לחוק התייחס גם לגובה התגמול המזערי ליום וקבע כי במקום תגמול מזערי שהוא החלק ה-30 של שכר המינימום, התגמול המזערי יהיה 68% מהסכום הבסיסי ליום.

במאמר זה, לא אתייחס לפרט זה של התיקון.

ביום 2.3.2011 תוקן שוב חוק הביטוח הלאומי (להלן: "תיקון 127").

עניינו של התיקון:

1. אופיו של התשלום שמעביד משלם לעובדו בעד ימי שירות המילואים שלו.
2. אופיו של התשלום שהמוסד לביטוח לאומי (להלן: "המוסד") מעביר למעביד בגין ימי שירות המילואים של עובדו.
3. "יתרת התגמול" (מתוך סכום התגמול שהמוסד העביר למעביד בגין עובדו ששירת שירות מילואים) שעל המעביד להעבירה לעובדו.

סעיף 276(א) לחוק הביטוח לאומי, כנוסחו טרם תיקון 127, היה כלהלן:

(א) (1) מי שבתכוף לפני שירותו במילואים היה עובד וברבע השנה שקדם לשירותו עבד לפחות 75 ימים אצל מעביד אחד או במקום עבודה אחד, או מי ששכרו משתלם על בסיס של חודש או יותר, ישלם לו מעבידו את התגמול המגיע לו.

(2) התגמול ישולם לכל המאוחר ביום שבו היה משתלם שכרו אילולא שירת במילואים והוסיף לעבוד;

(3) דין התגמול המגיע לעובד לפי סעיף קטן זה כדין שכר עבודה.

סעיף 280 לחוק הביטוח הלאומי, כנוסחו טרם תיקון 127, היה כלהלן:

"המוסד יחזיר למעביד את התגמול שהמעביד שילם לעובדו לפי סעיף 276(א).

להלן נוסח סעיף 276(א), לאחר תיקון 127:

(א) (1) מי שבתכוף לפני שירותו במילואים היה עובד וברבע השנה שקדם לשירותו עבד לפחות 75 ימים אצל מעביד אחד או במקום עבודה אחד, או מי ששכרו משתלם על בסיס של חודש או יותר, ישלם לו מעבידו תשלום על חשבון התגמול, בסכום השכר שהיה משולם לעובד אילולא שירת במילואים והוסיף לעבוד;

(2) התשלום כאמור בפסקה (1) ישולם לכל המאוחר ביום שבו היה משתלם שכרו אילולא שירת במילואים והוסיף לעבוד;

(3) דין התשלום המגיע לעובד לפי סעיף קטן זה כדין שכר עבודה.

להלן נוסח סעיף 280, לאחר תיקון 127:

(א) המוסד יעביר למעביד של עובד כאמור בסעיף 276(א), את סכום התגמול המגיע לעובד.

(ב) המעביד יעביר לעובד את יתרת התגמול; בסעיף זה, "יתרת התגמול" – ההפרש שבין התגמול שהועבר למעביד לפי סעיף קטן (א) ובין התשלום ששילם מעביד לעובד על חשבון התגמול לפי סעיף 276(א), למעט סכום ששילם לעובד עקב עבודתו או סכום שהיה משלם לו בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו.

(ג) דין יתרת התגמול כדין שכר עבודה, והמעביד יעבירו לעובד לכל המאוחר ביום שבו היה משתלם שכרו של העובד בעד החודש שבו הועבר התגמול למעביד כאמור בסעיף קטן (א).

<u>המשמעויות של תיקון 127:</u>

א. הסכום שהמעביד משלם לעובדו בעד ימי שירות המילואים שלו, מהווה "תשלום על חשבון התגמול" (מעין מקדמה על חשבון התגמול) ולא "התגמול" עצמו (כפי שהיה קודם התיקון).

ב. שכרו של העובד בעד הימים בהם שירת שירות מילואים, יהיה שכרו הרגיל כאילו עבד כרגיל באותם ימים (השכר שהיה מקבל בטרם תחולת תיקון 107 בעד ימים אלו היה בסכום של "שיעור התגמול" (1/90 משכרו הכולל לשלושת החודשים שקדמו לחודש שירות המילואים) לכל יום מילואים. השכר שהיה מקבל לאחר תיקון 107, בטרם תיקון 127, בעד ימים אלו היה בגובה "התגמול" (בהתאם לכמות הימים ששירת במילואים – 5,6,7 או יותר) כפי שהוסבר לעיל).

ג. בחודש קבלת תגמולי המילואים, על המעביד להעביר לעובדו את "יתרת התגמול".

ד. הנתונים שלהלן, רלוונטיים לצורך חישוב "יתרת התגמול":

1. "התגמול" שהמוסד העביר למעביד על פי סעיף 280 לחוק.
2. הסכום הכולל שהמעביד שילם לעובד בעד אותם ימים שהעובד שירת שירות מילואים.

תכנוני מס. חברות ומלכ"רים. שכר. פנסיה. החזרי מס
סניף ירושלים: רח' ירמיהו 72 (מול מגדלי הבירה) **סניף לוד:** רח' דוד רמז 17
טלפון: 08-6885050 ▪ נייד: 054-7208208 פקס: 153-54-7208208 ▪ מייל: pensiah@gmail.com

3. סכומים שהמעביד שילם לעובדו "עקב עבודתו" באותם ימים שבהם שירת שירות מילואים (אם העובד גם עבד בהם במקביל לשירות המילואים שלו).
4. סכומים שהיו משולמים לעובד בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו.

ה. חישוב יתרת התגמול תתבצע כלהלן:

1. יש לחשב את הסכום שהמעביד שילם לעובד בעד שירות המילואים שלו ואשר לא היה משולם לו אילו היה נעדר היעדרות שאיננה בגין שירות מילואים. סכום זה הינו הסכום בסעיף ד.2. לעיל בניכוי הסכומים בסעיפים ד.3. ו-ד.4.
2. את הסכום הנ"ל יש להפחית מתוך הסכום בסעיף ד.1. לעיל. התוצאה מהווה את "יתרת התגמול" שהמעביד צריך להעביר לעובדו.

ו. דין "יתרת התגמול" כדין שכר עבודה, ועל המעביד להעבירו לעובד ביום שבו היה משתלם שכרו בגין אותו החודש בו הועבר התגמול מאת המוסד לידי המעביד.

<u>הפרשות וניכויים סוציאליים</u>

סעיף 183 לחוק הביטוח הלאומי קובע: " מעביד ועובדיו, או מעביד בלבד, שנהגו לשלם תשלומים לקופת תגמולים או לקופת פנסיה או לקופה או לקרן כיוצא באלה, יהיו המעביד והעובד הזכאי לתגמול לפי פרק זה, או המעביד בלבד, הכל לפי הענין, חייבים להמשיך לשלם תשלומים לאותה קופה או לאותה קרן בעד פרק הזמן שהעובד שירת במילואים, כאילו העובד לא שירת במילואים והוסיף לעבוד".

בסעיף זה לא חל שינוי כלשהוא בתיקונים 107 ו-127 לחוק.

<u>הסבר לשינויי החקיקה - תיקון 107 לחוק - שינוי התגמול בעד ימי המילואים</u>

על פי דברי ההסבר להצעת חוק שירות המילואים... (לפי תוקן גם חוק הביטוח הלאומי בתיקון 107 – כתיקון עקיף), הסיבה לשינוי התגמול לפי תיקון 107, נובעת מכך ש"על פי דרך חישוב זו (1/90 מהשכר הכולל לשלושת החודשים שקדמו לשירות המילואים (להלן: "שיעור התגמול"), בעד כל יום מילואים – א.ק.), המשרת במילואים תקופות קצרות מ-7 ימים אינו מפוצה על אובדן שכר עבודה מלא. כך, מי שמשרת 5 ימים מפוצה על 5/30 משכרו, בעוד שעבור שבוע בן 5 ימי עבודה, היה זכאי לשכר עבודה של שבוע מלא 7/30 כלומר פי 1.4 מהפיצוי הקבוע כיום בחוק. מוצע לתקן עיוות זה כך שיינתן פיצוי מלא על ימי המילואים שמבצע איש המילואים".

<u>תגמול בעד שירות חצי יומי</u>

על פי דברי ההסבר להצעת חוק שירות המילואים, הסיבה לקביעת זכאות לתגמול גם בעד שירות חצי יומי נובעת מכך ש"במקרים רבים נקראים אנשי מילואים לשירות שאינו עולה על יום אחד, אשר מזכה אותם בתגמול בשיעור שכר העבודה הרגיל וההכנסה הממוצעת, לפי העניין, כמשמעותם בסעיף 273 לחוק הביטוח הלאומי... ואולם קיימים מקרים רבים שבהם שירות

המילואים מבוצע במשך פרק זמן קצר ביותר, בן מספר שעות, שהשפעתו על עבודתו של אישר המילואים היא חלקית. לפיכך, אין זה סביר לשלם לאותו משרת מילואים תגמול בשיעור המשולם למי ששירת יום מילואים מלא. המדובר במקרים כדוגמת תרגילי גיוס שבמסגרתם נקראים אנשי המילואים להתייצב בנקודת מפגש הקרובה לביתם, בקריאה לשירות מילואים לצורך השתתפות בדיון הנערך בסמוך למקום המגורים של איש המילואים, בקריאה לריאיון הנערך על ידי מפקד היחידה וכיוצא באלה, ובלבד שמשך שירות המילואים, לרבות משך הנסיעות למקום השירות ובחזרה, לא יעלה על שש שעות.

מוצע, כי בנסיבות כאמור ישולם לחייל המילואים מחצית התגמול שהיה משתלם לו בעד שירות מילואים יומי. ניתן למצוא הצדקה לכך גם, או אף בעיקר בהיותו של התגמול "גמלה מחליפת שכר" שתכליתה להעמיד את חייל המילואים במצב שבו היה נמצא אילולא נקרא למילואים".

יובהר, כי אין הכוונה לשלול ממשרת המילואים את התגמול שהוא זכאי לו כאשר שירות המילואים גרם לו להפסד יום עבודה, גם אם זומן לשעות בודדות. לפיכך מוצע, כי שירות המילואים ה"חצי יומי" יוגבל בפקודות הצבא, כך שייקבעו לגביו כללים והוראות שיגבילו את הקריאה לשירות כזה או שיאפשרו חריגה ממנו, בנסיבות המצדיקות זאת.

<u>הערה לדברי ההסבר</u>

על פי דברי ההסבר, התגמול בעד שירות חצי יומי אמור להיות "מחצית התגמול שהיה משתלם לו בעד שירות מילואים יומי". ואכן בהצעת החוק נאמר כי: "שיעור התגמול למי ששירת שירות חצי-יומי, יהיה מחצית התגמול הניתן בעד יום שירות במילואים לפי סעיף קטן (א)(3)". ס"ק (א)(3) מתייחס לתגמול של 1.4 משיעור התגמול (למי ששירת פחות משישה ימים), לפיכך מחצית ממנו תהיה 0.7 משיעור התגמול.
עם זאת, בתיקון לחוק, כפי שהתקבל בסופו של דבר, נקבע כי התגמול בעד שירות חצי-יומי יהיה רק 0.5 משיעור התגמול – " מחצית השיעור האמור בסעיף 272".

<u>תיקון 127 לחוק - קביעת "תשלום על חשבון התגמול" ו"יתרת התגמול"</u>

בדברי ההסבר להצעת חוק הביטוח הלאומי (תיקון 125) (תשלום תגמולים למשרתים במילואים באמצעות מעביד), התשע"א-2011, הובהרה הסיבה שבשלה נקבע העיקרון כי הסכום שהמעביד משלם לעובדו בגין הימים בהם שירת במילואים יהווה רק "תשלום ע"ח התגמול", וכן הדרישה שהמעביד יעביר לעובד את "יתרת התגמול".

דברי ההסבר מצוטטים להלן:

חוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], התשנ"ה -1195 (להלן – החוק), קובע בפרק י"ב את התגמולים שישולמו למבוטח ששירת במילואים ואת הוראת לעניין אופן תשלומם: לעובד במשכורת או לעובד בשכר שעבד יותר מ-75 ימים אצל מעבידו, התגמול משולם באמצעות

המעביד. המעביד משלם את התגמול לעובד, והמוסד לביטוח לאומי מחזיר למעביד את התגמול ששילם.

שיעור התגמול ליום מחושב לפי סכום ההכנסה בעד רבע השנה שקדם ל-1 בחודש שבו החל שירות המילואים, כשהוא מחולק ב-90. ואולם, לפי סעיף 271 לחוק, שתוקן בחוק שירות המילואים, התשס"ח-2008, התגמול האמור משולם בעד כל יום מילואים בשירות רצוף של שבעה ימים, ואם תקופת השירות או יתרתה קצרה מהאמור, משולם תשלום גבוה ממכפלת התגמול ליום במספר ימי המילואים. כך עשוי להיווצר הפרש בין החישוב שעורך המוסד לביטוח לאומי לפי ימי השירות בפועל ולפיו מעביר תגמול למעביד, ובין החישוב שעורך המעביד על בסיס סכום התגמול ליום ולפיו הוא משלם לעובדו. לפי מרכז המחקר והמידע של הכנסת (ניתוח תגמול מילואים לעובדים בשירות המדינה, מיום כ"ז בשבט התש"ע, 11 בפברואר 2010), ההפרש האמור עלול להגיע למאות ואף לאלפים של שקלים חדשים, זכויות העובדים נפגעות עקב כך.

הצעת החוק המתפרסמת בזה נועדה להבטיח שסכום מלוא התגמול שמגיע לעובד בעד שירות המילואים יועבר לידיו בסופו של דבר, על ידי הנחיה ברורה לעניין אופן התשלום בידי המעביד.

מוצע לקבוע חובה של המעביד לשלם לעובד ששירת במילואים תשלום על חשבון התגמול בסכום השכר שהיה משולם לעובד אילולא שירת במילואים והוסיף לעבוד. כמו כן, מוצע לקבוע שהמעביד יעביר לעובד את יתרת הסכום המגיעה לו בשל ההפרש שבין התגמול שהועבר למעביד מהמוסד לביטוח לאומי ובין התשלום שהמעביד שילם לעובד על חשבון התגמול. עוד מוצע לקבוע שבחישוב ההפרש האמור המעביד לא יביא בחשבון סכום ששולם לעובד עקב עבודתו וסכום שהיה משולם לעובד בין שהיה מוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו, כגון תשלומים בעד ימים כימי המנוחה השבועית שבהם העובד אינו אמור לעבוד או תשלומים שאינם תלויים במספר ימי העבודה בפועל.

כדי שהעובד יוכל לעמוד על זכותו לקבל את מלוא התגמול ולאפשר לו לדעת מהו סכום התגמול שמגיע לו, מוצע לקבוע כי דין הסכומים שהמעביד חייב בהעברתם יהיה כדין שכר עבודה, וכן לקבוע את המועד לתשלומם. עוד מוצע לתקן את חוק הגנת השכר, התשי"ח-1958, כך שהמעביד יחויב לפרט בתלוש השכר של העובד את התשלומים שהמעביד שילם על חשבון התגמול, וכן את יתרת התגמול שהועברה אליו.

<u>מספר הערות לדברי ההסבר:</u>

1. הצעת החוק הנ"ל התקבלה לבסוף כתיקון 127 לחוק הביטוח הלאומי (ולא 125, כאמור בכותרתה).
2. על פי דברי ההסבר: "עשוי להיווצר הפרש בין החישוב שעורך המוסד לפי ימי השירות בפועל ולפיו מעביר תגמול למעביד, ובין החישוב שעורך המעביד על בסיס סכום התגמול ליום ולפיו הוא משלם לעובדו".
כלומר: עשוי להיווצר הפרש בין החישוב שעורך המוסד לצורך תשלום התגמול לבין החישוב שעורך המעביד. ההפרש יכול לנבוע מכך שהמוסד, עורך חישוב לפיו מוכפל שיעור התגמול במקדמים (1.4 או 1.167 או 1) לצורך חישוב התגמול בגין כל יום עבודה, ואילו המעביד משלם תגמול ליום לפי השכר הרגיל של העובד בגין אותו היום.

יש לציין כי בטרם תיקון 127 לחוק (ולאחר תיקון 107), המעביד נדרש לשלם תגמול שמחושב על פי שיעור התגמול כפי שהוא מוכפל במקדמים הנ"ל. מסקנה זו נובעת מכך ש"התגמול" הוגדר אז בסעיף 271 לחוק כ"שיעור תגמול" לפי סעיף 272 לחוק לאחר שהוכפל במקדמים הנ"ל. את "התגמול" הזה נדרש המעביד לשלם לעובד לפי סעיף 276 כבר במועד בו משתלם שכרו של העובד בעד החודש שבו יצא לשירות מילואים.
כלומר: לא זו בלבד שהמעביד נדרש לשלם את מלוא התגמול (לאחר ההתחשבות במקדמים), אלא שהוא נדרש לשלם זאת עוד לפני שקיבל את התגמול מהמוסד.
עם זאת, מכיוון שהרציונל של תיקון 107 לחוק היה למנוע פגיעה בעובד שיצא לשירות המילואים (כמתואר בדברי ההסבר להצעת החוק הנ"ל שצוטטו לעיל), כך שלא יקבל בגין ימי המילואים שכר נמוך יותר מכפי שהיה מקבל לולא נקרא לשירות, מעבידים רבים נהגו לשלם לעובד את שכרו המלא בגין אותו החודש ולהותיר בידם את הסכומים שקיבלו מהמוסד בתמורה.

3. בדברי ההסבר נאמר, בעניין חישוב "יתרת התגמול" (ההפרש בין התגמול שהועבר על ידי המוסד לבין התשלום על חשבון התגמול שהמעביד שילם לעובדו) כי: "עוד מוצע לקבוע שבחישוב ההפרש האמור המעביד לא יביא בחשבון... סכום שהיה משולם לעובד בין שהיה מוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו, כגון תשלומים בעד ימים כימי המנוחה השבועית שבהם העובד אינו אמור לעבוד...".
כלומר: לכאורה, על-פי דברי ההסבר, תשלומים בעד ימי מנוחה שבועית וכד' (שישי, שבת, חגים) מהווים "סכום שהיה משולם לעובד בין שהיה מוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו". לפיכך, אין לקחתם בחשבון בחישוב ההפרש הנ"ל. אם כך, עובד שמקבל שכר גם בגין ימי מנוחה שבועית (עובד בשכר חודשי) שיצא למילואים בימי המנוחה השבועית שלו (ברצף עם ימים נוספים או לא), יהיה זכאי לקבל את **מלוא** הסכומים (לא רק ה"הפרש") שהעביר המוסד למעביד בגין ימים אלו. זאת, בנוסף לשכר שקיבל מהמעביד בגין ימים אלו.
4. יובהר, כי בשום מקום בהצעת החוק ו/או בדברי ההסבר לה, לא נאמר כי יש כוונה להשית על המעביד חבות תשלום נוספת מעבר לתגמול שמועבר לו מהמוסד. כמו"כ לא נאמר כי יש כוונה להעביר מהמוסד חבויות תשלום כלשהם (שעד לתיקון זה חב בהם המוסד), אל המעביד.
כפי שנראה בהמשך, ייתכן שקביעה זו עומדת בסתירה לאמור בסעיף הקודם.

<u>יישום הוראות החוק, לאחר תיקונים 107 ו-127</u>

על פי האמור לעיל, היישום של הוראות החוק לגבי עובד ששירת במילואים, מתחלק לשלושה שלבים:

1. תשלום המעסיק "על חשבון התגמול" לעובד.
2. העברת כספי "התגמול" למעביד על ידי המוסד.
3. העברת "יתרת התגמול" לעובד, על ידי מעבידו.

יישום כל שלב משלבים אלה מתואר להלן:

<u>תשלום המעסיק "על חשבון התגמול" לעובד</u>

מדובר בהוראה שלכאורה הינה פשוטה מאוד ליישום.

על פי סעיף 276, המעביד ישלם לעובד את שכרו בגין חודש העבודה שבחלקו או בכולו הוא שהה בשירות מילואים, בסכום השכר שהיה משתלם לו אילולא שירת במילואים והמשיך לעבוד. כלומר: העובד יקבל – כמקדמה על חשבון תגמולי המילואים – את השכר הרגיל לאותו חודש, מבלי להתחשב בימי המילואים כימי היעדרות של העובד.

עם זאת, מהוראת סעיף 280 לחוק עולה כי לא כל השכר שמשולם לעובד בגין הימים בהם שירת במילואים מהווה מקדמה על חשבון תגמולי המילואים. רק אותם רכיבי שכר שמשולמים לעובד ואינם "עקב עבודתו" וגם לא היו משולמים לעובד אילו נעדר מעבודתו (היעדרות שלא בתשלום), מהווים מקדמה ע"ח התגמול. רכיבים שמשולמים לעובד "עקב עבודתו" וכן רכיבים המשולמים לעובד "בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו" מהווים שכר רגיל לעובד בעד ימים אלו, ולא יקוזזו לאחר מכן מתוך סכומי התגמול שיועברו למעביד על ידי המוסד לפי סעיף 280.

למרות שההוראה לכאורה פשוטה ליישום בעניין זה, עלולים להתעורר קשיים ביישום במקרים ספציפיים. להלן מספר מקרים כאמור, ואופן יישום הוראות החוק במקרים אלו, לדעתי.

<u>היישום במקרים ספציפיים</u>

1. עובד שנקרא לשירות מילואים בימי המנוחה השבועית בלבד
נראה כי המעביד לא יידרש לשלם לעובד שכר נוסף בגין ימים אלו. כך, ששכרו החודשי של העובד יהיה בדיוק כפי שהיה אילולא העובד יצא למילואים בימים אלו. את התגמול בעד ימים אלו יקבל בשלב השני – במסגרת התשלום בגין "יתרת התגמול".
2. עובד שנקרא לשירות מילואים וגם עבד בימים אלו
מצב כאמור אפשרי בין היתר בכל אחת מהסיטואציות שלהלן:
   א. עובד שנקרא למילואים לאחר שעות העבודה.
   ב. עובד שנקרא למילואים במסגרת ימי חופשתו.
   ג. עובד שמגיע לעבודה בתקופת שירותו במילואים.

אופן התשלום "על חשבון התגמול" בכל אחד מהמקרים הנ"ל יהיה זהה – העובד יקבל שכר רגיל עבור ימים אלו. אם עבד גם שעות נוספות, יקבל – כמובן – תמורה בעד עבודה בשעות נוספות. אם שהה בחופשתו השנתית ונקרא למילואים, יירשם לו "ניצול ימי חופש" בעד אותם ימים ויקבל שכר רגיל בעד ימי החופש (רישום ניצול ימי החופש והשכר הרגיל שיקבל, יהיה בדיוק כפי שהיה לולא היה נקרא לשירות מילואים במסגרת ימי חופשתו). הביטוי לתגמול הראוי בגין עבודתו/חופשתו בימי המילואים (בהשוואה למי שלא עבד ולא היה בחופשה בימי המילואים), לא יהיה בשלב של התשלום על חשבון התגמול, אלא בשלב האחרון – של תשלום יתרת התגמול, שכן עובד שעבד בימי המילואים מקבל שכר ששולם לו "עקב עבודתו" ועובד ששהה בחופשתו השנתית מקבל שכר שאותו היה מקבל גם אילו

"נעדר מעבודתו" (שהרי הוא שוהה בחופשה בתשלום) ולכן סכומים אלו יתווספו ל"יתרת התגמול".

בפרקטיקה, בחלק ממקומות העבודה – בעיקר בקרב עובדי המדינה – יושמו הוראות החוק (עקב תיקון 107 לחוק), בשלב זה (של תשלום "על חשבון התגמול") באופן הבא:

1. נרשמים לעובד ימי היעדרות, בכמות של הימים בהם שירת העובד במילואים.
2. כתוצאה, מקוזזים לעובד כל התשלומים שאמורים להיות מקוזזים לו ביום היעדרות רגיל. מאידך, משולמים כל הסכומים שאמורים להיות משולמים לו "בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו".
3. במקביל מחושבים תגמולי המילואים לפי סעיף 271 לחוק (סכום "התגמול" שהמוסד אמור להעביר בשלב השני) ומשולמים לעובד במשכורתו באותו החודש. כך, העובד מקבל (כמעט תמיד) את מלוא שכרו הרגיל ואף מעבר לכך כבר בתלוש השכר בגין החודש בו יצא לשירות מילואים (שכן סכום "התגמול" אמור להיות גבוה יותר משכרו הרגיל).
4. אם העובד עבד בפועל בימי המילואים, הורתה נציבות שירות המדינה (חוזר נש"מ 6/2010, מיום 22.04.10 (להלן: "חוזר הנציבות")), לנהוג כלהלן (לגבי עובדי מדינה):
   א. התשלום בגין העבודה בפועל, תהיה כמו התשלום בגין עבודה בשעות נוספות. עד 8.5 שעות באותו היום – ישולמו 100% ("שעות עודפות"), שעתיים הבאות – 125%, כל שעה נוספת 150%.
   ב. אם מגיעה תוספת בגין שעות משמרת, תורנות וכו' – היא תשולם בהתאם לכללים שחלים על אותו עובד ועל תשלום תוספת משמרת ותורנות בשעות נוספות.
   ג. העובד זכאי להחזר על נסיעות שביצע "בתפקיד".

   הצורך להשתמש במנגנון של תשלום בעד שעות עודפות ושעות נוספות, נובע מכך שכאמור לעיל, בגין ימי המילואים נרשמת היעדרות לעובד בגין ימי המילואים שלו. לפיכך, השעות שעבד בפועל באותם ימים, יירשמו כשעות מחוץ למסגרת שעות העבודה.

   ויודגש, ההוראות הנ"ל בחוזר הנציבות מתייחסות רק למקרה של עבודה **בפועל** בימי המילואים, לא במקרה של מילואים בימי החופשה ו/או בימי המנוחה השבועית.

3. עובד שמקבל הטבות שבגינן נרשמת לו "זקיפת מס" בשכרו, כגון שווי רכב, שווי רט"ן וכדומה
שאלה עשויה להתעורר במקרה שהעובד שעל פי תנאי העסקתו לא זכאי לקבל הטבה זו בתקופת היעדרות, כגון: עובד שזכאי להטבת רכב ממעסיקו והרכב נלקח ממנו בתקופת היעדרות.
מחד, באופן רגיל העובד מקבל את ההטבה ונזקף לו שווי בגינה. גם התגמול שיתקבל מהמוסד יחושב מהשכר ב-90 הימים שקדמו לחודש בו שירת העובד במילואים, כולל זקיפת השווי בחודשים אלו. מאידך, הרכב נלקח מהעובד בתקופת ההיעדרות וכמובן אין לזקוף לו שווי.

במקרה כזה, נראה כי המעביד נדרש לשלם לעובדו שכר נוסף בגובה זקיפת השווי.
מסקנה זו נובעת מכך שזקיפת השווי מבטאת את שוויה של ההטבה לעובד במישור הפרטי, ולכן מהווה חלק מהשכר. לפיכך, על מנת שהעובד יקבל את שכרו הרגיל בעד אותו החודש, על המעביד לפצותו על מניעת ההטבה ממנו בגין ההיעדרות, כאשר עילת ההיעדרות היא יציאה לשירות מילואים.
אם העובד זכאי לקבל את ההטבה גם בתקופת היעדרותו, ייזקף לו שווי כרגיל בשכרו.
לעניין ההתחשבות בזקיפת השווי בחישוב "יתרת התגמול", ראה להלן.

4. תשלומים שנתיים וחד-פעמיים
תשלומים כאמור שאמורים להיות משולמים לעובד בחודש בו יצא לשירות מילואים, ישולמו כרגיל, כאילו לא יצא לשירות מילואים.
עם זאת, לעניין חישוב "יתרת התגמול", יש הבדל בין תשלומים כאמור שהעובד זכאי להם בין אם הוסיף לעבוד ובין אם נעדר מעבודתו, לאלו שהעובד זכאי להם רק בגין ימי עבודה בפועל.

5. נסיעות והחזרי הוצאות
לכאורה, ככל שמדובר ברכיבי שכר שמהווים בסיס לתשלום דמי ביטוח (חייבים במס לפי סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה), המעביד צריך לשלם אותם לעובד במסגרת ה"תשלום על חשבון התגמול", בין אם העובד זכאי להן רק בעד ימי עבודה בפועל ובין אם זכאי להם גם בימי היעדרות.
ההבדל בין השניים, יהיה בחישוב "יתרת התגמול".
לדוגמא: עובד שמקום עבודתו רחוק ממקום מגוריו כך שנדרש לעשות נסיעות עירוניות וגם נסיעות בינעירוניות. העובד מקבל החזר גם בגין כרטיס חופשי-חודשי וגם בגין העלות של הנסיעה הבינעירונית. עובד כאמור שנעדר היעדרות שלא בתשלום למספר ימים, זכאי לקבל כרגיל את ההחזר בגין כרטיס חופשי-חודשי (כנמוך מבין כלל האפשרויות), אולם לא זכאי לקבל בגין ימי היעדרותו את עלות הנסיעה הבינעירונית.
אולם, עובד כאמור שנעדר בשל שירות מילואים, זכאי לקבל ממעבידו כ"תשלום על חשבון התגמול", את שני המרכיבים הנ"ל של הוצאות הנסיעות. לעניין יתרת התגמול, המעביד לא יוכל לקזז את ההחזר בגין כרטיס חופשי-חדשי, אך יוכל לקזז את ההחזר בגין דמי הנסיעות, כפי שיתואר להלן.

6. תשלום לעובד יומי/שעתי
התשלום לעובד יומי/שעתי "על חשבון התגמול", יהיה השכר היומי או השעתי שלו כפול מספר הימים או השעות (בהתאמה) בהן נעדר מעבודתו בגין שירות המילואים שלו.

<u>העברת כספי "התגמול" למעביד על ידי המוסד</u>

שלב זה מבוצע על ידי המוסד לפי סעיף 280 לחוק, וחישוב סכום "התגמול" יהיה לפי המתואר בסעיף 271 וכמפורט לעיל.

השכר שיילקח בחשבון, הוא כלל רכיבי השכר החייבים בדמי ביטוח לרבות החזרי הוצאות, החלק ב"תשלום נוסף" שמתייחס לחודשי הבסיס או לחלק מהם, זקיפות שווי וכו'.

המוסד יעביר למעביד את "התגמול" לפי חישוב זה.

באם בעתיד העובד יקבל הפרשים בגין חודשי הבסיס, יהיה צורך להגיש תביעה נוספת לביטוח לאומי שיוסיף את הסכום הנדרש לתגמול בהתאם לחישוב שייערך מחדש אשר יכלול את ההפרשים הללו.

<u>העברת "יתרת התגמול" לעובד, על ידי מעבידו</u>

כאמור, יתרת התגמול הינה ההפרש בין התגמול שהועבר למעסיק עבור עובדו, לבין התשלום על חשבון התגמול שהמעביד שילם לעובדו.

התשלום על חשבון התגמול, הינו מלוא התשלום שהמעביד שילם לעובד לפי סעיף 276, למעט סכום ששילם לעובד עקב עבודתו או סכום שהיה משלם לו בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו.

לפיכך יישום הוראות החוק בעניין זה יתבצע כלהלן:

א. הנתונים שלהלן, רלוונטיים לצורך חישוב "יתרת התגמול":

1. "התגמול" שהמוסד העביר למעביד על פי סעיף 280 לחוק.
אין צורך לערוך כל חישוב, מדובר בסכום שהועבר בפועל על ידי המוסד.

2. הסכום הכולל שהמעביד שילם לעובד בעד אותם ימים שהעובד שירת שירות מילואים.
זהו הסכום שהמעביד שילם לעובדו בגין ימי המילואים, כולל מה ששילם לעובד עקב עבודתו וכן סכומים ששילם לעובד ואשר היה משלם לו גם אילו נעדר מעבודתו. כמו"כ סכום שנזקף כשווי לעובד כדין, ייחשב כחלק מסכום זה.

3. סכומים שהמעביד שילם לעובדו "עקב עבודתו" באותם ימים שבהם שירת שירות מילואים (אם העובד גם עבד בהם במקביל לשירות המילואים שלו).
מדובר בעובד שעבד בפועל ביום שירות המילואים שלו, ולכן מגיע לו שכר עבודה בנוסף לתגמול המילואים. אילו היה ניתן לקזז שכר זה מתגמול המילואים לצורך חישוב ה"הפרש" בין התגמול לבין התשלום ע"ח התגמול, ובכך להקטין את "יתרת התגמול", משמעות הדבר הייתה שהמעביד קיבל מהמוסד החזר בעד השכר ששילם לעובדו בעד שעות עבודה בפועל. אין ספק שהמוסד לא אמור לשפות את המעביד בגין שכר ששילם לעובדו בעד שעות עבודה בפועל.

שכר כאמור, יכול שיתקבל בגין חלק מיום העבודה או כולו (כאשר העובד נקרא לשירות לאחר שעות העבודה). כמו"כ ייתכן שבגין אותו היום העובד יהיה זכאי לתגמול מלא (בשירות שאינו חצי-יומי) או למחצית התגמול (בשירות חצי-יומי). ייתכן שהשכר בעד עבודת העובד בפועל ביום המילואים, יהיה חלק מהשכר הרגיל או שכר עבודה נוספת (כגון: שעות נוספות, כוננויות וכו').

בכל אחד מהמקרים הנ"ל, לא ניתן יהיה לקזז את השכר שהעובד קיבל בעד עבודה בפועל מ"התגמול" שהועבר למעביד על ידי המוסד, לצורך חישוב "יתרת התגמול" שתועבר לעובד.

4. סכומים שהיו משולמים לעובד בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו.
מדובר בסכומים שהעובד זכאי להם ואינם מותנים בעבודת העובד בפועל באותם ימי מילואים.
סכומים כאלו יכולים להיות למשל: תשלומי רווחה לעובדים, ביטוחים ורישיונות רכב, מענק יובל, שי לחגים ועוד.
להלן, התייחסות לסוגים שונים של תשלומים שמהווים סכומים שהיו משולמים לעובד "בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו":

4.1. רכיבים שאינם מותנים כלל בעבודת העובד באותו החודש. להלן מספר

4.1.1. תשלומי רווחה שמשולמים לכלל העובדים (ללא התחשבות בחלקיות משרה או בחלקיות חודש), באותו הסכום.

4.1.2. שי לחגים (שאינו מותנה בחלקיות ימי העבודה בחודש/שנה).

סכומים כאמור, מהווים סכום שהיה משולם לעובד "בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו".

4.2. רכיב שמותנה בעבודה חלקית באותו החודש, להלן מספר דוגמאות לכך:

4.2.1. החזר בגין כרטיס חופשי חודשי.
עובד שזכאי להחזר הוצאות נסיעה, זכאי להם לפי העלות הנמוכה מבין כלל אופציות הנסיעה שלו לעבודה. כך, אם יש לו אפשרות להגיע מביתו למקום העבודה בקו/וי אוטובוס בהם ניתן לנסוע בכרטיס חופשי-חודשי, תהיה זו האופציה בעלות הנמוכה. אולם אם עובד ייעדר מעבודתו מספר רב של ימים (למשל: חצי חודש), ייתכן שתשלום מחיר של כרטיסיה/יות, לפי כמות ה"ניקובים" שיידרשו בשל נסיעותיו בימים בהם נכח בעבודה, יהיה בעלות נמוכה יותר.
נניח שעובד כאמור נקרא לשירות מילואים בן שלושה ימים. במקרה זה, גם אם העובד היה נעדר היעדרות שלא בתשלום בימי המילואים שלו, היה זכאי לקבל החזר עלות כרטיס חופשי-חודשי (זו עדיין הייתה האופציה בעלות הנמוכה ביותר). לכן, רכיב זה כולו (גם החלק היחסי ששולם בגין ימי המילואים) ייחשב כרכיב שאותו העובד היה מקבל "בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו".

4.2.2. תוספת נהיגה עצמית.
מדובר בתוספת שמשולמת בין היתר לעובדי מדינה ורשויות מקומיות בגין נהיגה ברכב כבד. התשלום בגין רכיב זה מותנה בעבודה בפועל של לפחות 15 ימים באותו החודש. עובד שעבד פחות מ-15 ימים בחודש מסוים, יהיה זכאי לקבל רק חלק מהתשלום ברכיב זה, כיחס של מספר ימי העבודה בפועל ל-15.
נניח שעובד שזכאי לתוספת זו עבד 15 ימים באותו החודש ובשאר ימי החודש שירת שירות מילואים. במקרה כזה, כל התשלום ברכיב זה ייחשב כתשלום שהעובד היה מקבל "בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו".

בעיה עשויה להתעורר אם, למשל, העובד עבד רק 10 ימים בחודש שבו 22 ימי עבודה (ובשאר הימים שירת שירות מילואים. יש לזכור שהמעביד שילם לעובד כ"תשלום על חשבון התגמול" את מלוא הסכום ברכיב זה (כאילו עבד חודש מלא). אולם, מחד – הרכיב מותנה בעבודה בפועל (שכן אם העובד לא יעבוד באותו החודש כלל, לא יהיה זכאי לרכיב זה), מאידך – ההתניה של העבודה בפועל איננה מלאה (שכן גם אם לא יעבוד חלק מימי החודש, יהיה זכאי לקבל לפי חודש מלא). לפיכך, חלק מהסכום מהווה סכום שמשולם לעובד רק בעד עבודה בפועל ואילו חלק אחר של הסכום מהווה סכום שמשולם לו גם אילו היה נעדר מעבודתו. כיצד יש לחשב זאת? לדעתי, במקרה כאמור רק חלק כיחס שבין 5 ימים (10-15) ל-15 (כלומר: 1/3) מהסכום ששולם ברכיב זה, ייחשב כסכום שאותו העובד לא היה מקבל אילו היה נעדר (ולפיכך המעביד יוכל לקזז אותו מהתגמול). המעביד לא יוכל לקזז מהתגמול חלק כיחס שבין 12 (ימי המילואים) ל-22 (תקן ימי עבודה בחודש זה) מהסכום ששולם ברכיב זה, שכן כל חלק שעולה על הסכום שהוא כיחס של 5/15 מהתשלום ברכיב זה, מהווה סכום שאותו העובד היה מקבל "בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו".

4.2.3. תוספת איתורית או שנ"ג (שעות נוספות גלובאליות)
בחלק ממקומות העבודה משולמת תוספת זו בתנאי שהעובד לא נעדר מעבודתו מעל כמות מסוימת של ימי עבודה בחודש.
גם במקרה זה יש לנהוג כאמור לעיל לגבי תוספת נהיגה עצמית.

4.3. תשלום בעד יום המנוחה השבועית
בחוזר הביטוח הלאומי 7/2011 מיום 24.05.2011 בעניין: " תיקון החוק בנושא הסדרת נהלי ניכוי מקדמה בגין מילואים" (להלן: "חוזר הביטוח הלאומי"), מובאות דוגמאות לחישוב יתרת התגמול, במקרה של עובד ששירת במילואים מספר ימים וביניהם ימי המנוחה השבועית שלו.
להלן ציטוט מחוזר הביטוח הלאומי (ההדגשות במקור):

*"**<u>סכומים שלא יובאו בחשבון בעת חישוב ההפרש:</u>***
*<u>בחישוב ההפרש</u>, המעסיק לא ינכה **<u>סכום ששולם לעובד עקב עבודתו</u>** וסכום שהיה משולם לעובד **<u>בין שהיה מוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו</u>**, כגון תשלומים בעד ימים כימי מנוחה שבועית שבהם העובד אינו אמור לעבוד או תשלומים שאינם תלויים במספר ימי העבודה בפועל (כגון דמי הבראה, ביגוד, החזקת רכב וכדו').*

<u>דוגמא א':</u>
עובד חודשי יצא לשרות מילואים מיום חמישי עד יום ראשון.

<u>אופן ההתחשבנות של העובד עם המעסיק:</u>
שלב א': המעסיק משלם שכר רגיל הכולל את יום חמישי עד יום ראשון (מקדמה).
המעסיק מגיש במקביל תביעה להחזר התגמול מאת המוסד.

*שלב ב': המוסד מחזיר למעסיק את **<u>התגמול המחושב</u>** עפ"י הכללים בחוק, (במקרה זה בתוספת של 1.6 ימים (40%)).*
התגמול המועבר למעסיק משולם כולו לעובד בניכוי המקדמה (השכר הרגיל ששולם).
המקדמה שתנוכה תהיה בגובה השכר הרגיל לימים חמישי וראשון בלבד. עבור ימי המנוחה שישי-שבת משלמים לעובד בכל מקרה, אם עבד או נעדר מעבודתו), לפיכך ימים אלו לא ינוכו.

<u>דוגמא ב':</u>

עובד יצא למילואים לתקופה של חודש ימים.
המעסיק שילם לו באחד מחודשי הבסיס דמי הבראה בסך 4,800 ש"ח.
שלב א': המעסיק משלם שכר רגיל עבור חודש מלא (מקדמה).
המעסיק מגיש במקביל תביעה להחזר התגמול מאת המוסד.
שלב ב': המוסד מחזיר למעסיק את התגמול בחישוב עפ"י הכללים בחוק.
התגמול המועבר למעסיק משולם כולו לעובד בניכוי המקדמה (השכר הרגיל ששולם).
המקדמה שתנוכה מהתגמול לא תכלול את התשלום עבור ימי שישי- שבת ולא תכלול את החלק היחסי של דמי ההבראה השנתיים, בסך 400 ש"ח (12 : 4800).
לפי התיקון לחוק, המעסיק אינו רשאי לנכות מהתגמול את החלק היחסי של תשלומים המשולמים לעובד בכל מקרה בין אם עבד ובין אם נעדר מעבודתו בשל השירות במילואים". (סוף ציטוט).

לדעתי, הפרשנות של המוסד, כפי שמשתקפת מחוזר הביטוח הלאומי, לאופן חישוב "יתרת התגמול" על פי החוק, במקרה של שירות מילואים בימי המנוחה השבועית, גובלת בלא פחות מ"מהפכה". מדובר בפרשנות שמטילה על מעסיקים נטל כספי גבוה במיוחד, ללא הצדקה כלשהיא ובניגוד להגשמת תכלית החוק. זאת כאשר ניתן לפרש את החוק פרשנות הגיונית וסבירה יותר, אשר תתיישב גם תכליתו של החוק.
אמחיש זאת באמצעות הדוגמא הפשוטה הבאה:
חודש אפריל, מתוכם 20 ימי עבודה לעובד חמישה ימים בשבוע ו-10 ימי מנוחה שבועית (החודש התחיל ביום שישי). העובד משתכר 10,000 ש"ח בחודש.
העובד נקרא למילואים לכל החודש.
המעביד ישלם לו באותו החודש את שכרו הרגיל – 10,000 ש"ח כתשלום על חשבון התגמול.
המוסד יעביר למעביד סכום כלהלן:

333.33 ש"ח (שיעור התגמול ליום) * 28 =	9,333	ש"ח.
333.33 ש"ח * 2 * 1.40 =	933	ש"ח.
ס"ה:	10,266	ש"ח.

המעביד יחשב את יתרת התגמול שעליו להעביר לעובד כלהלן (על פי חוזר הביטוח הלאומי):

סכום התגמול:	10,266
סכום ששולם על חשבון התגמול:	(10,000)
סכום ששולם בגין ימי מנוחה שבועית:	10,000*10/30= 3,333
יתרת התגמול:	3,600
הסכום מתוך התגמול שנותר בידי המעביד:	10,266-3,600= 6,667

אם כך, בגין ימי המילואים המעביד "הוציא מכיסו" בס"ה את הסכום שלהלן:

תשלום ע"ח התגמול:	10,000
יתרת התגמול:	3,600
החזר כספי מהמוסד:	(10,266)
ס"ה הוצאה (סופית) על חשבון המעביד:	3,333 ש"ח

מדובר בסכום שהמעביד הוציא רק בגין כך שעובדו יצא למילואים ואשר לא יושב אליו לעולם.

במילים אחרות: הוטל "מס" נוסף על המעסיק שבדוגמא הנ"ל הגיע עד כדי שליש (!) משכרו של העובד.

מדובר ב"עלות מעביד" (בחודשים בהם עובדו משרת במילואים), שיכולה להיות **<u>גבוהה</u>** ואף **<u>כפולה</u>** מכל עלויות המעביד הישירות גם יחד (ביטל"א מעסיק – 6.5% + 10% פנסיה = 16.5%).

לדעתי, **<u>הפרשנות הנ"ל לוקה בחוסר סבירות</u>** מהסיבות הבאות:

4.3.1. בשום מקום בתיקון לחוק לא נאמר שיש בו איזושהי כוונה להטיל על המעביד חבויות תשלום נוספות מעבר למה שהוטל עליו עד עתה. כפי שנאמר בדברי ההסבר להצעת החוק (תיקון 127), מטרתה של הצעת החוק הינה "להבטיח שסכום מלוא התגמול שמגיע לעובד בעד שירות המילואים יועבר לידיו בסופו של דבר, על ידי הנחיה ברורה לעניין אופן התשלום בידי המעביד".

כפי שראינו בדוגמא לעיל יישום הוראות החוק בהתאם לפרשנות הנ"ל של המוסד, לא "מבטיחה" שסכום מלוא התגמול שמגיע לעובד יגיע לידיו, אלא דורשת מהמעביד לשאת בתשלום נוסף של 33.33% משכרו של העובד.

גם בחוזר הביטוח הלאומי נאמר שמטרת התיקון לחוק היא: "הסדרת אופן העברת תגמולי המילואים לעובד שכיר הזכאי לקבל את התגמול מאת מעסיקו". הא ותו לא.

אם כוונת המחוקק הייתה להטיל על המעבידים נטל כה כבד, הוא לא היה עושה זאת במשפט סתום שניתן לפרשנות שונה לחלוטין, כמו: "סכום שהיה משלם לו בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו". על המחוקק היה לכתוב במפורש שנטל תגמולי המילואים בגין שירות מילואים בימי המנוחה השבועית יועבר מכתפי המוסד אל כתפי המעבידים.

4.3.2. כפי שראינו בדוגמא הנ"ל, העובד מקבל בס"ה שכר של 13,600 ש"ח (10,000 ש"ח כתשלום ע"ח התגמול ו-3,600 ש"ח כיתרת התגמול).
כלומר: ס"ה שכר בגובה 136% משכרו הרגיל. אילו העובד היה עובד בכל אותו החודש היה מקבל רק 10,000 ש"ח.
אם העובד היה נעדר כל אותו החודש היעדרות שלא בתשלום – לא היה מקבל אף לא שקל אחד.
איזו הצדקה יכולה להיות לכך שהעובד יקבל שכר גבוה יותר ממעבידו, **<u>על חשבון מעבידו</u>** אך בשל כך שהוא יצא באותו חודש למילואים?
ההיגיון בתיקון לחוק היה, כפי שמתואר בדברי ההסבר לתיקון לחוק, שבשל הבדלים בין התחשיב שעורך הביטוח הלאומי לבין התחשיב שעורך המעביד, יכול להיווצר הפרש ש(ע"פ מרכז המחקר והמידע של הכנסת) אמור להגיע לסכומים ניכרים (מאות ואלפי ש"ח) **<u>שמועברים מהמוסד למעביד ואשר נותרים בידי המעביד בסופו של דבר</u>**. אין היגיון בכך שהמעביד יידרש להעביר לעובד סכומים שלא היה משלם אותם למי שהיה נעדר מעבודתו (בדיוק את אותה היעדרות של העובד ששירת במילואים) ושלא יקבל לעולם החזר בגינם מהמוסד.

4.3.3. גם כשמדובר בעובד חודשי, ההתייחסות לשכר שהוא מקבל בגין חודש עבודה כשכר גם בעד ימי המנוחה השבועית, איננו אלא פיקציה. המעביד גוזר את שכרו של העובד רק משעות העבודה שלו בפועל ולא משעות בימי המנוחה השבועית.
אחרת, לא הייתה הצדקה להתייחס לשכר המינימום לשעה לעובד שעתי, כשכר המינימום החודשי חלקי 186 (שעות עבודה בחודש).
המעביד רשאי לטעון שהוא לא משלם כלל שכר בגין ימי המנוחה השבועית והשכר כולו משולם רק בגין ימי עבודה בפועל ולפיכך אין המדובר בשכר שהיה משולם לעובד "בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו", כי הוא לא מקבל שכר כלל על היעדרות מעבודתו ביום המנוחה השבועית.
(הדברים נאמרים למרות שבחוק דמי מחלה התשלום בגין דמי מחלה הוא גם בגין ימי מחלה במנוחה השבועית, ואולי שם מדבר בחריג שמלמד על הכלל, אך אין כאן מקומו).

4.3.4. והוא העיקר – תיקון 107 לחוק נועד לפצות את העובד פיצוי מלא בגין ימי העבודה שהחסיר עקב שירות המילואים שלו.
התחשיב, לפיו, מוכפלים ימי המילואים שאינם מתחלקים ב-7, במקדם של 1.4 (עד חמישה ימים) ושל 7/6 (בשישה ימים), נועד לכך שעובד ששירת במילואים לא ייפגע בשכרו בהשוואה למה שהיה מקבל אם היה עובד באותם הימים.
הנ"ל גם מגובה בדברי ההסבר להצעת החוק (שנתקבלה כתיקון 107), לפיהם: "המשרת במילואים תקופות קצרות מ-7 ימים אינו מפוצה על אובדן שכר עבודה מלא. כך, מי שמשרת 5 ימים מפוצה על 5/30 משכרו, בעוד שעבור שבוע בן 5 ימי עבודה, היה זכאי לשכר

עבודה של שבוע מלא 7/30 כלומר פי 1.4 מהפיצוי הקבוע כיום בחוק".

כלומר: על מנת לפצות את העובד פיצוי מלא עבור יום העבודה שלו, מגלמים לו את התשלום בגין ימי המנוחה השבועית בתוך התשלום בגין יום העבודה שלו, באמצעות המנגנון של ההכפלה במקדם של 1.4 או של 7/6.

מדובר בעצם בפיצוי עבור העובד שהוא פיצוי עבור המעביד, שכן בתיקון 107 לחוק, המעביד נדרש להעביר את מלוא התגמול לפי החישוב הנ"ל (כולל ההכפלה במקדמים) והמוסד השיב למעביד את הוצאתו.

כלומר: בטרם תיקון 107 לחוק, העובד לא היה מקבל את מלוא התגמול, אם היה משרת כמות ימים שאינה מתחלקת בשבע. מטרת התיקון לחוק הייתה **<u>שיקבל את מה שהיה מקבל אילו היה עובד במקום לשרת.</u>**

עם זאת, בשל היות הוראות החוק כלליות ולא מתחשבות בימים בשבוע שבהם העובד שירת במילואים, במקרים רבים קרה שהתגמול על פי החישוב הנ"ל היה גבוה יותר. מקרים אלו קרו כאשר שירות המילואים היה בכמות שאינה מתחלקת בשבע וכלל גם את ימי המנוחה השבועית, כך שהתגמול כלל גם שכר מלא כשהוא מוכפל במקדמים הנ"ל, גם עבור ימים שבהם העובד לא הפסיד ימי עבודה. (לדוגמא: עובד כאמור בדוגמא לעיל ששירת בימים שישי עד ראשון – קיבל תגמול של: 1,400=1.4*3*333.33, כאשר הוא נעדר רק יום עבודה אחד – שכר של 333.33 ש"ח).

מסיבה זו תוקן תיקון 127 לחוק, על מנת שבמקרים כאמור, יתרת התגמול (בדוגמא הנ"ל 1,067=333-1,400) תועבר לעובד ולא תישאר בידי המעביד.

אם כך, העובד כבר מפוצה עבור ימי המנוחה השבועית שלו, באמצעות המנגנון הנ"ל שבחישוב התגמול.

אם נקבל את פרשנות חוזר הביטוח הלאומי, התוצאה תהיה שהעובד מקבל **<u>פיצוי כפול</u>** עבור ימי המנוחה השבועית – פעם אחת על חשבון המוסד (באמצעות המנגנון של ההכפלה במקדמים) ופעם שניה על חשבון המעביד (באמצעות הוספת 1/30 משכר העובד ל"יתרת התגמול").

יתרה מזאת – המוסד יפצה את העובד רק על ימי מנוחה שבועית, בתוך מספר ימי מילואים שאינו מתחלק ב-7 ואילו המעביד "יפצה" את העובד בגין כל יום מנוחה שבועית שבה היה במילואים (!).

לפיכך, הפרשנות הנכונה לפי דעתי הינה שימי המנוחה השבועית לא ייכללו ב"סכום שהיה משלם לו בין שהוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו" (עם זאת, ייתכן שאם המעביד יבחר במפורש להגדיר את ימי המנוחה השבועית כימים שהשכר משולם גם בגינם, ייכלל שכר זה בכלל הסכום שהיה משולם לעובד גם אם נעדר מעבודתו).

יצוין כי בדברי ההסבר להצעת החוק (שהתקבלה כתיקון 127 לחוק), נאמר:
"עוד מוצע לקבוע שבחישוב ההפרש האמור המעביד לא יביא בחשבון...
סכום שהיה משולם לעובד בין שהיה מוסיף לעבוד ובין שנעדר מעבודתו, כגון תשלומים בעד ימים **כימי המנוחה השבועית** שבהם העובד אינו אמור לעבוד..." (ראה לעיל בהערות על דברי ההסבר), דבר שמתיישב לכאורה עם דברי הפרשנות בחוזר הביטוח הלאומי.
עם זאת, לדעתי, לא די במשפט קצר שניתן בדברי ההסבר כדוגמא סתומה, על מנת להחיל על הוראות החוק פרשנות כה מרחיקת לכת, אשר אינה מתיישבת עם תכלית החוק ושמטילה נטל כה כבד על מעסיקים. (מה גם, שייתכן שהדוגמא הנ"ל מתייחסת למקרה שבו המעביד בחר במפורש לראות בימי המנוחה השבועית כימים שהשכר משולם גם בגינם).

לאחר שקבענו מה הוא הסכום שהמעביד שילם לעובדו עקב עבודתו ומהו הסכום ששילם לו אשר היה משלם לו גם אילו היה נעדר מעבודתו, נחשב את יתרת התגמול כלהלן:

ב. חישוב יתרת התגמול תתבצע כלהלן:

1. יש לחשב את הסכום שהמעביד שילם לעובד בעד שירות המילואים שלו ואשר לא היה משולם לו אילו היה נעדר היעדרות שאיננה בגין שירות מילואים. סכום זה הינו הסכום בסעיף א.2. לעיל בניכוי הסכומים בסעיפים א.3. ו-א.4.
2. את הסכום הנ"ל יש להפחית מתוך הסכום בסעיף א.1. לעיל. התוצאה מהווה את "יתרת התגמול" שהמעביד צריך להעביר לעובדו.

<u>הפרשות פנסיוניות</u>

סעיף 283 לחוק קובע כלהלן: "מעביד ועובדיו, או מעביד בלבד, שנהגו לשלם תשלומים לקופת תגמולים או לקופת פנסיה או לקופה או לקרן כיוצא באלה, יהיו המעביד והעובד הזכאי לתגמול לפי פרק זה, או המעביד בלבד, הכל לפי הענין, חייבים להמשיך לשלם תשלומים לאותה קופה או לאותה קרן בעד פרק הזמן שהעובד שירת במילואים, כאילו העובד לא שירת במילואים והוסיף לעבוד".

עולה מהוראת סעיף 283 לחוק כי:

1. ההפרשות הפנסיוניות יהיו "כאילו העובד לא שירת במילואים והוסיף לעבוד". כלומר: ההפרשות יהיו רק כנגד שכרו הרגיל של העובד ולא כנגד מלוא התגמול (שכולל גם את "יתרת התגמול").
במילים אחרות: רק השכר שמהווה "תשלום על חשבון התגמול" הינו שכר פנסיוני (ומהווה בסיס לקרן השתלמות ולהפרשות אחרות ככל שישנן). השכר שמהווה את "יתרת התגמול" איננו פנסיוני.
2. לא ניתן לקזז את ההפרשות הנ"ל מהתגמול שמועבר מהמוסד אל המעביד והמעביד יישא בהן לבדו (הוראה דומה קיימת גם לגבי עובדת שיוצאת לחופשת לידה, שבתקופת חופשת

הלידה המעביד חייב להמשיך להפריש עבורה – על חשבונו – לקופות הגמל את חלק המעביד ולנכות ממנה את חלקה).

<u>הערות נוספות:</u>

שירות מילואים שמתפרס על פני שני חודשי עבודה או יותר

בשירות מילואים שמתפרס על פני יותר מחודש עבודה אחד, עלולה להיווצר בעיה אם המעסיק ידווח על כל חודש בנפרד, שכן דיווח כאמור עשוי לגרום לכך שהמוסד יעביר את "התגמול" בסכום שאיננו נכון, בשל ההכפלה במקדמים שונים את "שיעור התגמול ליום" (עבור חמישה, שישה, שבעה או תקופות רצופות של שבעה ימים כל אחת).

לדוגמא: עובד שנקרא לשירות מילואים החל מה-31 לינואר ועד ל-6 בפברואר – עבד שבעה ימים ולפיכך יהיה זכאי לקבל את "שיעור התגמול ליום" כפול 7. אולם אם מעסיקו ידווח על כל חודש בנפרד, התגמול בגין חודש ינואר יהיה "שיעור התגמול" כפול 1.4 ובגין חודש פברואר – "שיעור התגמול כפול 7/6.

לפיכך, המעסיק חייב לדווח את תקופת המילואים ברצף כפי שנרשמו באישור מצה"ל ולא לפצל את הדיווח לחודשים קלנדריים.

<u>בתיקון 127 אין התייחסות ליתרת תגמול שלילית</u>

ייתכנו מצבים שבהם יתרת התגמול, על פי החישוב בסעיף 280 תהיה שלילית. מצבים כאלו אפשריים בעיקר כאשר שכרו של העובד עלה בחודש המילואים או אפילו בחלק מחודשי הבסיס וכן אם ימי המילואים של העובד היו בכמות שמתחלקת ב-7.

אין התייחסות בחוק למקרה כאמור.

עד לתיקון 127, המעביד היה אמור לשלם את התגמול לעובד על פי התחשיב בסעיף 271 ולקבל מהמוסד שיפוי מדויק לפי סכום זה (אם חישב נכון את התגמול). אולם תיקון 127 יצר "נתק" מסוים בין השכר שמשלם המעביד בגין ימי המילואים לבין התגמול שמועבר למעביד מהמוסד. המעביד משלם – על חשבון התגמול – את השכר שהעובד שהיה מקבל לולא יצא לשירות המילואים (כלומר: אם השכר התעדכן בחודש האחרון, הוא יצטרך לשלם את השכר העדכני) ואילו המוסד מעביר "תגמול" שמחושב לפי הוראות סעיף 271. אולם סעיף 280 קובע שאם יש "יתרת תגמול", המעביד יידרש להעבירה לעובדו.

הסעיף אינו מדבר על מקרה של "הפרש חיובי" דווקא בין התגמול לבין התשלום ע"ח התגמול (ראה למשל סעיף 4 לחוק להגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה ולצמצום פערים חברתיים (מס הכנסה שלילי), התשס"ח–2007). תיתכן גם פרשנות שגם אם מדובר בהפרש שלילי העובד "יעביר" זאת לעובד בדרך של הפחתת ההפרש השלילי משכרו.

עם זאת בשל ההתייחסות ליתרת התגמול כ"שכר עבודה" (בסעיף 280(ג) לחוק), נראה כי הפרשנות הנכונה היא שהעברת יתרת התגמול אפשרית רק אם מדובר בהפרש חיובי ולא בהפרש שלילי.

בכל מקרה, לדעתי, אם מוגשת לאחר מכן תביעה חוזרת למוסד בגין הפרשים, והמוסד מעביר סכום נוסף כתגמול בגין הפרשים אלו, ניתן יהיה לקזז מהם את סכום ההפרש השלילי, עד לאיפוסו.

אין לראות בכל האמור במאמר זה, משום חוות דעת משפטית ואין לכותב המאמר כל אחריות על תוצאות השימוש באמור בו