

O CONTRIBUTO DAS RESERVAS NO PLANEAMENTO ORÇAMENTAL DAS SOCIEDADES MOÇAMBICANAS

Data de aceite: 01/04/2024

Sílvio da Graça Manuel Nopeia

Técnico de Contabilidade, Candidato a
Mestre em MCA
<https://orcid.org/0009-0001-5045-062X>

Tarcila Maria Saraiva Sorte Chambule

Docente, Mestre em MBA
UCM-FCSP

RESUMO: As reservas são lucros obtidos no final de um exercício que não são distribuídos aos sócios, retidos para fazer face a prejuízos futuros, cujo objectivo é analisar o seu contributo no planeamento orçamental das sociedades Moçambicanas, identificar os tipos de reservas usados no processo orçamentário das sociedades, descrever os passos aplicados no processo de criação das reservas no Plano Orçamental e aferir o níveis e limites das reservas em cada um dos tipos de sociedades Moçambicanas. Em algumas vezes a sua criação é exigida pelos estatutos ou por outra legislação, a fim de dar à empresa e aos credores uma medida adicional de protecção dos efeitos de perdas ou prejuízos, utilizou-se a pesquisa bibliográfica e através do estudo concluímos que as reservas tem contribuído

no processo de planeamento orçamental das sociedades moçambicanas, pois devido a conjuntura económica e a insegurança geopolítica, as sociedades moçambicanas vêm-se obrigadas as constituírem reservas para cobrir perdas ou prejuízos futuros, e que um orçamento contém reservas se os gestores intencionalmente estipularem metas orçamentárias abaixo da capacidade real de produção para o futuro, a fim de facilitar o alcance de tais metas de forma aderente com a capacidade produtiva. Ainda concluímos que ela tem um papel fundamental e crucial no âmbito de elaboração do planeamento orçamental das sociedades pois e reforçam o capital e dão a empresa e os seus credores uma medida adicional de protecção dos efeitos dos prejuízos e a constituição de novos investimentos. E sugerimos a criação de reservas legais ou exigida pelos estatutos ou por outra legislação, a fim de poder cobrir eventual acontecimento futuro ou fazer um investimento; O controle dos limites estabelecidos por leis e estatutos ou outros aplicativos que reagem as sociedades Moçambicanas no âmbito de sua criação, e que dê-se a conhecer os membros de direcção da empresa com um parecer sobre os benefícios que elas possam trazer dentro da empresa.

PALAVRAS-CHAVE: Reservas;
Planeamento Orçamental; Sociedades Moçambicanas.

ABSTRACT: Reserves are profits obtained at the end of a year that are not distributed to partners, retained to cover future losses, the purpose of which is to analyze their contribution to the budget planning of Mozambican companies, identify the types of reserves used in the companies' budget process, describe the steps applied in the process of creating reserves in the Budget Plan and assess the levels and limits of reserves in each type of Mozambican society. Sometimes their creation is required by statutes or other legislation, in order to give the company and creditors an additional measure of protection from the effects of losses or losses, bibliographical research was used and through the study we concluded that reserves has contributed to the budget planning process of Mozambican societies, as due to the economic situation and geopolitical insecurity, Mozambican societies are forced to set up reserves to cover future losses or losses, and that a budget contains reserves if managers intentionally set targets budgets below actual production capacity for the future, in order to facilitate the achievement of such goals in a manner consistent with production capacity. We also conclude that it plays a fundamental and crucial role in the preparation of companies' budgetary planning, as it reinforces capital and gives the company and its creditors an additional measure of protection from the effects of losses and the creation of new investments. And we suggest the creation of legal reserves or those required by statutes or other legislation, in order to be able to cover any future event or make an investment; Control of the limits established by laws and statutes or other applications that affect Mozambican companies within the scope of their creation, and that the company's management members are made aware of with an opinion on the benefits they can bring within the company.

KEYWORDS: Reserves, Budget Planning, Mozambican Societies.

INTRODUÇÃO

O presente artigo fala sobre o Contributo das Reservas no planeamento Orçamental das Sociedades Moçambicanas, visto que apos serem apresentados os resultados líquido do exercício nas empresas há necessidade de se avaliar qual será a aplicação normal dos lucros obtidos, se deve ou não a sociedade atribuir a totalidade dos lucros e se tiverem prejuízos como serão cobertos tais prejuízos.

Tendo em conta que se a empresa obteve um lucro no ano passado, nada garante que tal aconteça no ano corrente, sendo certo que, em caso de prejuízos a empresa não poderá exigir dos sócios a correspondente importância, por uma questão de prudência e previdência, a empresa não deve atribuir a totalidade do lucro, mas reservar uma parte, pelo menos, para fazer face a prejuízos futuros. (Silva et al,2008., p.59)

Dai há necessidade de efectuar um bom plano orçamental de modo a saber quanto é que a empresa espera ter como ganhos ou perdas em determinado período e por sua vez prever como será a divisão dos lucros destinados a cada um dos sócios e quanto irá usar para constituir reservas da empresa. Pós o Decreto-Lei n.º 558/99, de 17 de Dezembro consagra o direito privado como o direito aplicável por excelência a toda actividade empresarial, seja ela publica ou privada a constituição de reservas obrigatórias para poderem cobrir eventuais acontecimentos no seio da comunidade, por isso a necessidade

de se olhar para esta situação no momento de elaboração do plano orçamental da empresa tendo em conta a percentagem das reservas que mesma pretenderá constituir caso tenha ganhos, com vista a impulsionar a empresa na direção correta, auxiliando-a para que possa antecipar-se às ameaças e fazer um diagnóstico de oportunidades e melhorias, tornando-se assim sustentável e competitiva.

DESENVOLVIMENTO

Conceito

Para Silva et al., (2008), **Reservas** são lucros obtidos no final de um exercício económico que não são distribuídos aos sócios, retidos na empresa para fazer face a prejuízos e acontecimentos futuros que possam surgir no decorrer de um exercício comercial.

As Reservas “representam o conjunto de lucros de exercícios que não foram distribuídos pelos sócios e retidos pela empresa” (Brito & Ferreira, 2014, p., 238).

Em concordância com ambos autores, as reservas são recursos acumulados no património líquido que visam manter a integridade do capital social, garantir a realização de investimentos com recursos próprios e na compensação de prejuízos e no aumento do capital da empresa. E que apenas nos exercícios em que haja lucro se poderá constituir ou reforçar as reservas.

Classificação ou tipos de reservas

Para Brito & Ferreira (2014), existem os seguintes tipos de reservas:

Reservas legal, que se destina a assegurar a integridade do capital social e somente ser usada para compensar prejuízos operacionais da sociedade ou para incorporação no capital social; reserva estatutária cujo montante e finalidades são definidos pelo estatuto de reserva da empresa; e reserva livres que são criadas livremente em função da conjuntura e resultantes de propostas da administração.

As reservas podem classificar-se em obediência a vários critérios, nomeadamente os seguintes: origem, base jurídica, aplicação, apresentação, fiscalidade e correspondência patrimonial. (Silva et al., 2008, p. 63)

Quanto a origem

Quanto a origem nos encontramos as seguintes reservas:

- **Reservas de Lucros:** são económicas e robustecem, consolidam a situação da empresa, desempenhado a função de garantia, equilíbrio ou proteção das mesmas;
- **Reservas de Capital:** podem ter origem na emissão de acções ou quotas e em sobejo do antigo capital apos a sua redução;
- **Reservas de reavaliação:** surgem quando, em consequência da desvalorização da moeda, as empresas procedem à reavaliação do seu imobilizado corpóreo, servido de contrapartida aos respectivos aumentos de expressão monetária.

Quanto à base jurídica

De acordo com Silva et al (2008), quando a sua base ou fundamento jurídico, as reservas podem ser obrigatórias ou facultativas consoantes são ou não impostas por qualquer diploma legal.

- a. **Reservas obrigatória:** de acordo com a natureza são do diploma que as impõe, ainda se classificam em legais que são impostas por lei geral; estatutárias impostas pelo estatuto, pacto social ou contrato de sociedade que constitui uma lei particular para cada sociedade; e contratuais impostas por qualquer contrato especial.
- b. **Reservas Facultativas:** são constituídas por livre deliberação da assembleia geral, a qual, em regra, se limita a aprovar a proposta do conselho de administração ou direcção relativa a aplicação dos resultados.

Quanto à aplicação

As reservas, quanto a aplicação, em regra depende dos fins para que foram criadas, podem classificar-se em genéricas (criadas sem qualquer fim especial) e específicas (criadas para determinado fim).

Quanto à consistência

Quanto a consistência, as reservas podem ser reais ou efectivas quando representam acréscimos dos fundos investidos na empresa, excedentes de capital próprio actual sobre o capital nominal; e fictícias ou aparentes que de reserva só têm o nome, resultam da capitalização de lucros puramente fictícios ou imaginários.

Quanto à apresentação

Atendendo a sua apresentação no balanço, eles classificam-se em reservas declaradas que são aquelas que o balanço evidencia com clareza e precisão; e reservas ocultas que são aquelas que o balanço não evidencia.

Quanto ao aspecto fiscal

Do ponto de vista fiscal, as reservas classificam-se em tributárias que são constituídas com base em valores sujeitos a impostos já líquidos, como acontece com todas as reservas de lucro e não tributadas são todas as demais, nomeadamente as reservas de capital, algumas reservas de subsídios e as reservas de revalorização (legais e livres).

Quanto à correspondência patrimonial

Quanto a sua cobertura patrimonial, as reservas classificam-se em flutuantes que compreende valores abstratos cuja representação material se acha, por via de regra, difundida na massa patrimonial ativa; e reservas consolidadas são também valores abstratos, mas cujo representação ou contrapartida material se pode relacionar com determinados valores activos (prédios, títulos e depósitos), simplesmente porque a objetivação destes foi associada a criação daquelas.

ORÇAMENTO

Segundo dicionário Michaelis, orçamento é a ação ou efeito de orçar. Cálculo dos gastos com a realização de qualquer obra ou empresa. Cálculo prévio da receita.

Orçamento é o Instrumento utilizado para descrever o plano geral das atividades e dos investimentos por um período determinado, que tem como embasamento os objetivos e metas do plano estratégico da empresa (Lunkes, 2003).

Em suma o orçamento é uma expressão quantitativa formal que parte do comportamento passado e olha para as possíveis mudanças futuras, quantificando, em termos económicos e financeiros, as atividades da empresa. Trata-se de uma previsão, uma meta de acordo com a qual serão tomadas as decisões e para mitigar parte delas é necessário que a empresa crie reservas que possam ajudar a suprir eventos futuros no seio da empresa.

Orçamento Empresarial

Orçamento é um dispositivo de planeamento que ajuda uma empresa a estabelecer metas e que serve como indicador contra o qual os resultados reais podem ser medidos (NAGY e VANDERBECK, 2001).

A elaboração de orçamentos é um método formal de planejamento financeiro detalhado e engloba a coordenação e o controle dos itens de impacto no resultado e no patrimônio da empresa e que possibilita o atingimento das metas e objetivos (de curto e longo prazo) e, assegura o uso eficiente dos recursos.

Objectivos do orçamento

Para Andrade (2020), os objectivos do orçamento são os seguintes:

- a. **Planejar:** programar as atividades de um modo lógico e sistematizado, de maneira que as ações de curto prazo, corresponda à estratégia de longo prazo da empresa.
- b. **Coordenar:** as ações/atividades dos diversos departamentos da empresa para garantir a sinergia e consistência das ações.
- c. **Comunicar:** informar a todos os objetivos, oportunidades e planos da empresa aos diversos gerentes de equipas para a sua disseminação.
- d. **Motivar:** fornece estímulos para que todos atinjam as metas pessoais e organizacionais desejadas.
- e. **Controlar:** controlar as atividades da empresa por comparação (ações) com os planos originais, para realizar os ajustes necessários.
- f. **Avaliar:** fornecer bases para a avaliação dos resultados de cada departamento, com base nas metas propostas pela direção, nas estratégias e nos recursos.

Processo orçamentário

O planejamento e o controle são essenciais para a maximização do lucro e a obtenção do maior volume de vendas ao menor custo possível por produzir a estrutura que permite alcançar essa meta, além de exigir uma análise cuidadosa, por parte dos responsáveis pelas áreas financeiras e administrativas da empresa, dos custos sob sua responsabilidade e dos pontos fracos e fortes da empresa (Andrade,2020).

Etapas do processo Orçamentário

Segundo Andrade (2020) as etapas do processo orçamentário são as seguintes:

O primeiro estágio do exercício orçamentário é a determinação dos fatores chaves, ou restrições, que impõem os limites gerais aos planos orçamentários. Entre esses fatores estão:

- a. A capacidade produtiva da planta operacional;
- b. Os recursos financeiros disponíveis;
- c. As condições de mercado que impõem os limites de vendas.

Planeamento estratégico

O Planeamento Estratégico é um processo gerencial muito relevante para empresas de qualquer porte. Um bom planeamento impulsiona a empresa na direção correta, auxiliando-a para que possa antecipar-se às ameaças e fazer um diagnóstico de oportunidades e melhorias (Andrade,2020).

De acordo com Tavares (2010, p.68), planeamento “É o processo de formulação de estratégias para aproveitar as oportunidades e neutralizar as ameaças ambientais utilizando os pontos fortes e eliminando os pontos fracos da organização para a consecução de sua missão”.

Indo ao encontro dos autores o planeamento estratégico ajuda a orientar a empresa a ter visões futuras que visam mitigar acontecimentos que podem ocorrer no seio da organização.

Processo Orçamentário e Criação de Reservas

Segundo Silva (2015), A criação de reservas é algumas vezes exigida pelos estatutos ou por outra legislação, a fim de dar à empresa e aos seus credores uma medida adicional de proteção dos efeitos de perdas ou prejuízos. Podem, inclusive, ser estabelecidas outras reservas se a legislação fiscal assim o impuser. A existência e dimensão destas reservas legais, estatutárias e fiscais é informação que igualmente é importante para a tomada de decisões económicas.

Para Fisher et al (2000), a criação de reservas é percebida como um dos produtos do processo orçamentário em geral, sendo entendida como um problema para as empresas e percebida como um comportamento disfuncional por parte dos gestores. Para Aquino et al (2008),esse entendimento decorre de serem as reservas orçamentárias criadas pelos gestores sem autorização dos seus superiores, seja pela superestimação dos gastos, seja pela subestimação das receitas e dos recursos sob responsabilidade gerencial, com o objetivo de evitar uma avaliação de desempenho não satisfatória.

De acordo com o Lukka (1988), Menciona-se que um orçamento contém reservas se os gestores intencionalmente estipulam metas orçamentárias abaixo da capacidade real de produção para o futuro, a fim de facilitar o alcance de tais metas. Se, entretanto, um orçamento for mais aderente com a capacidade produtiva, significa que menos reservas foram criadas e que a probabilidade de alcance das metas pode ter sido reduzida; em tal situação, diz-se que as metas orçamentárias são ‘apertadas’. Admite-se que a criação de reservas orçamentárias possa ser benéfica, representando um comportamento funcional, na medida em que protege os gestores de eventos fora de seu controle, ou seja, evita que os gestores sejam responsabilizados pelo não alcance de metas em situações de elevado nível de incerteza (Webb, 2002).

No que se refere ao efeito do tipo de controlo orçamentário sobre a propensão para criação de reservas, Merchant (1985) examina o efeito de diferentes tipos de controlo sobre decisões gerenciais, constatando que uma maior ênfase atribuída ao alcance das metas orçamentárias estava relacionada a uma menor propensão em criar reservas.

Sociedades ou empresas Moçambicanas

Designam-se então sociedades comerciais, “as que tenham por objeto a prática de atos de comércio e adotem o tipo de sociedade em nome coletivo, de sociedade por quotas, de sociedade anónima, de sociedade em comandita simples ou de sociedade em comandita por ações”. (Cruz,2017, p.3)

Martins (1997, p 186) conceitua sociedade comercial como,

a entidade resultante de um acordo de duas ou mais pessoas, que se comprometeram a reunir capitais e trabalho para a realização de operações com fim lucrativa. A sociedade pode surgir de um contrato ou de um ato equivalente a um contrato, uma vez criada, e adquirindo personalidade jurídica, a sociedade se autonomiza, separando-se das pessoas que a constituíram.

Em suma, “A constituição das sociedades comerciais envolve um conjunto específico de atos e formalidades, estruturando-se tradicionalmente na elaboração do contrato de sociedade, seu registo e publicação” (Cruz,2017, p.5). Em que para Cruz (2017), o contrato de sociedade deverá ser reduzido a escrito, requisito formal, ou, na eventualidade de os futuros sócios transmitirem bens para a sociedade, assumindo a forma exigida para essa transmissão e as assinaturas dos seus subscritores deverão ser reconhecidas presencialmente pela conservatória do notário ou entidades habilitadas para tal.

Criação de reservas nas sociedades Moçambicanas

De acordo com Brito e Ferreira (2014), a criação de reservas legais nas sociedades moçambicanas ocorre do seguinte modo:

As sociedades por quotas devem nos termos do art.º 315, ° do Código Comercial constituir uma reserva legal, dos lucros do exercício, uma parte não inferior a 20% e deve ficar retida na sociedade a título de reserva legal, não devendo ser inferior á quinta parte do capital social. Nas Sociedades Anónimas, nos termos de art.º 444 do Código Comercial do lucro do exercício são deduzidos 5% do valor apurado, o qual não deve exceder 20% do capital social. Ou seja é obrigatória da Reserva Legal para as Sociedades por Quotas 20% dos resultados do exercício até perfazer 5% do capital social, assim que for atingido este limite já não há obrigatoriedade de constituir reservas legais.

Na concepção de Arruda (2003), as reservas são constituídas para atender diversos fins, como por exemplo: proteção do capital social, proteção do interesse de credores, prevenção contra provável perda futura, expansão da sociedade, não distribuição de lucros por alguma dificuldade financeira momentânea, atualização patrimonial.

No entanto, “Tais reservas são constituídas na forma dos estatutos e, de acordo com a proposta da administração da sociedade para destinação do lucro. Todas as reservas de lucros, depois de calculadas, ado parte do Patrimônio Líquido da empresa” (Arruda, 2003, p.39).

CONCLUSÃO

Com o presente estudo esperava-se perceber de que modo as reservas tem contribuído no processo de planeamento orçamental das sociedades moçambicanas, e analisar o seu contributo, descrever os passos aplicados no processo orçamentário e na criação de reservas, através do estudo, concluiu-se que as reservas tem contribuído no processo de planeamento orçamental das sociedades moçambicanas, pois devido a conjuntura económica que o país atravessa, a crise mundial, a insegurança geopolítica e outros factores naturais que tem abrangido as sociedades e as empresas moçambicanas, pois com as reservas tem se a possibilidade de proteger esses efeitos e cobrir perdas ou prejuízos caso existam no decorrer das actividades da empresa. E menciona-se que um orçamento contém reservas se os gestores intencionalmente estipularem metas orçamentárias abaixo da capacidade real de produção para o futuro, a fim de facilitar o alcance de tais metas Se, entretanto, um orçamento for mais aderente com a capacidade produtiva, significa que menos reservas foram criadas e que a probabilidade de alcance das metas pode ter sido reduzida em tal situação, diz-se que as metas orçamentárias são apertadas.

Ainda concluímos que as reservas tem um papel fundamental e crucial no âmbito de elaboração do planeamento orçamental das sociedades pois elas reforçam o capital e dão a empresa e os seus credores uma medida adicional de proteção dos efeitos dos prejuízos.

E que as reservas junto do planeamento estratégico tem contribuído na orientação da empresa a ter visões futuras que visam mitigar acontecimentos que podem ocorrer no seio da organização.

REFERÊNCIA

Aquino, A. C. B. et al. (2008). *Causality in a performance measurement model: a case study in a Brazilian Power distribution company*. In: Epstein, M. J.; Manzoni, J. (Orgs.). *Performance Measurement and Management Control: Measuring and Rewarding Performance – Studies in Managerial and Finance Accounting*. v. 18. Bingley: Emerald Group Publishing Limited, p. 273-299;

Andrade, I.R.S. (2020). *Orçamento Empresarial e Planeamento Estratégico*. Salvador;

Arruda, P. M. (2003). *Destinação e distribuição do resultado do exercício nas sociedades anônimas*, (Monografia de Bacharel). Universidade Federal de Santa Catarina: Florianópolis.

Brito, D., & Ferreira, P., *Sistema de contabilidade para o sector empresarial em Moçambique*, (2014). Maputo: Texto editores, Lda.

Cruz, D. I. A. (2017). *O solicitador secretário da sociedade comercial – funções e responsabilidade*, (Dissertação de Mestrado). Instituto Politécnico de Coimbra;

Decreto-lei 558/99 de 17 de Dezembro. (1999). *Ministério das Finanças Diário da República n.º 292/1999, Série I-A de (1999-12-17)*;

Lukka, K. (1988). *Budgetary Biasing on Organizations: Theoretical Framework and Empirical Evidence*. *Accounting, Organizations and Society*;

Lunkes, R. J. (2003). *Manual de Orçamento*. São Paulo: Atlas;

Martins, F. (1997). *Curso de direito comercial*. (22ª ed.). Rio de Janeiro: Forense;

Merchant, K. A. (1985) *Organizational controls and discretionary program decision making: a field study*. *Accounting, Organizations and Society*, v. 10, n. 1, p. 6785;

Michaelis Dicionário (3ª ed.). Brasil: Melhoramentos;

NAGY, Charles F.; VANDERBECK, Edward J. (2001). *Contabilidade de custos*. Trad. Robert Brian Taylor. (11. Ed). São Paulo: Cengage Learning;

Silva, F.V.G., Pereira, J.M.E. & Rodriguês, L.L. (2008). *Contabilidade das sociedades*. (13ª ed.): Plátano editora.

Tavares, M. C. (2010). *Gestão Estratégica*. 3ª ed. São Paulo: Atlas;

Webb, R. A. (2002). *The impact of reputation and variance investigations on the creation of budgetary slack*. *Accounting, Organizations and Society*, v. 27;