

Unidad 3

Estado de resultados

- Competencias

Al finalizar la unidad, el alumno:

- Elaborará un Estado de resultados en el cual identifique las relaciones existentes entre cada uno de sus elementos para apreciar la forma en que la empresa obtiene el resultado de un periodo de sus operaciones.
- Ubicará los estados financieros básicos de una entidad económica.

Descripción temática

Unidad 3. Estado de resultados

- 3.1. Definición de Estado de resultados o de pérdidas y ganancias.
- 3.2. Definición de los conceptos de ingreso, costos y gastos y utilidad neta.
 - 3.2.1. Clasificación de los ingresos.
 - 3.2.2. Clasificación de los costos y gastos.
- 3.3. La utilidad neta y su efecto en el capital contable.
- 3.4. Presentación del Estado de resultados.

Introducción

En esta unidad se estudiará al segundo más importante de los estados financieros básicos: el Estado de resultados. Antes, éste era conocido como estado de pérdidas y ganancias, toda vez que refleja los ingresos, costos y gastos en que incurren las empresas en su operación diaria para funcionar; lo anterior partiendo de su definición, objetivo y finalidad.

Se revisarán los conceptos de ingreso, costo y gasto, así como su clasificación de acuerdo con las Normas de Información Financiera (NIF); también se identificará en qué casos las empresas generan utilidades y cuándo incurren en pérdidas; de esta forma se identificarán los elementos más importantes del Estado de resultados.

Se revisará la estructura de este estado financiero de acuerdo con las últimas disposiciones emitidas en las NIF y se identificará la relación que guarda el Estado de resultados con el Balance general a través de la utilidad o pérdida del ejercicio.

3.1. Definición de Estado de resultados o de pérdidas y ganancias

El Estado de resultados es un estado financiero básico en el cual se presenta información relativa a los logros alcanzados por la administración de una empresa durante un periodo determinado; asimismo, hace notar los esfuerzos que se realizaron para alcanzar dichos logros. La diferencia entre logros y esfuerzos es un indicador de la eficiencia de la administración y sirve de medida para evaluar su desempeño.

El Estado de resultados debe mostrar la información relacionada con las operaciones de una entidad lucrativa en un periodo contable mediante un adecuado enfrentamiento de los ingresos con los costos y gastos relativos, para así determinar la utilidad o pérdida neta del periodo, la cual forma parte del capital ganado de esas entidades.

El Estado de resultados es un estado financiero dinámico porque proporciona información que corresponde a un periodo. Los estados financieros estáticos son los que muestran información a una fecha determinada. En el Estado de resultados se detallan los logros obtenidos (ingresos) por la administración de la entidad en un periodo determinado y los esfuerzos realizados (costos y gastos) para alcanzar dichos logros.

Para los administradores es muy importante conocer periódicamente el resultado de las operaciones que realiza la empresa, ya que son responsables, ante los dueños o accionistas, de que se cumplan las metas propuestas para, en caso de no ser así, tomar las medidas correctivas necesarias con el fin de alcanzar los objetivos preestablecidos.

Las empresas pueden tener como resultado de sus operaciones utilidades (cuando los logros son mayores a los esfuerzos) o pérdidas (cuando fueron más los esfuerzos que los logros). Para tomar decisiones se requiere, además de conocer los importes, saber la forma en que se ha obtenido tal resultado.

El Estado de resultados presenta de manera detallada la forma en que se obtiene la utilidad o pérdida en una empresa. A este estado también se le conoce como *estado de pérdidas y ganancias*.

Podemos decir que es un estado financiero dinámico,¹ ya que la información que presenta corresponde a un periodo determinado: un mes, un bimestre, un trimestre o un año. Cuando se habla de periodo se entenderá normalmente como un espacio de tiempo inferior a un año, y cuando se quiere hacer referencia a un año se emplea el término “ejercicio”.

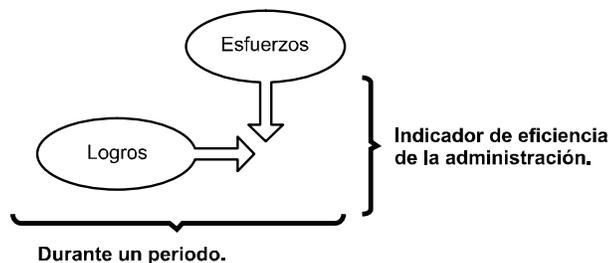


Figura 3.1.

¹ Méndez Villanueva, Antonio, *Teoría y prácticas de contabilidad*, Trillas, México, p. 202.

El objetivo del Estado de resultados es medir los logros alcanzados y los esfuerzos desarrollados por la empresa durante el periodo que se presenta, y éste en combinación con los otros estados financieros básicos podrá:

¿Cuáles son los objetivos que persigue el Estado de resultados?

- Evaluar la rentabilidad de la empresa.
- Estimar su potencial de crédito.
- Estimar la cantidad, el tiempo y la certidumbre de un flujo de efectivo.
- Evaluar el desempeño de la empresa.
- Medir riesgos.
- Repartir dividendos.

La evaluación de la rentabilidad proporciona una base para que los diversos inversionistas determinen la viabilidad de depositar sus recursos en la organización al percibir los rendimientos de sus aportaciones.

La estimación de potencial de crédito es un factor que determina la autorización de proveedores o instituciones financieras para otorgar o ampliar líneas de crédito que faciliten la operación y expansión de la entidad.

Estimar la cantidad, el tiempo y la certidumbre de un flujo de efectivo, permite tomar decisiones de requerimientos de efectivo y en caso de faltantes, planear fuentes de financiamiento y, en caso de excedentes, determinar las alternativas de inversión, lo cual permite medir la liquidez.

La administración tiene el objetivo de dirigir los recursos humanos, financieros y materiales hacia la obtención de objetivos previamente establecidos, por lo que se requiere medir su consecución, a esto se le conoce como evaluación del desempeño de una empresa.

Las decisiones de inversión implican riesgos que al mismo tiempo representan oportunidades, pero si pueden estimar los resultados de operación y la estructura financiera, la administración podría evitar cometer errores en sus decisiones. A lo anterior se le conoce como el hecho de medir riesgo.

En cuanto a repartir dividendos, los socios e inversionistas esperan un beneficio financiero por su inversión pero éste depende de los resultados de operación. Sólo se pueden repartir si la empresa obtiene utilidades.

Los inversionistas también utilizan este informe para evaluar la rentabilidad de la compañía y el desempeño de su administración, para así decidir la conveniencia de continuar con las acciones de la empresa o venderlas. Asimismo este reporte es utilizado por los proveedores, instituciones bancarias y cualquier otro acreedor, para estimar el potencial de crédito de la empresa, ya que si está obteniendo utilidades, la probabilidad de que tenga los recursos necesarios para cumplir con sus compromisos es mayor.

¿A qué personas les interesa la información que presenta el Estado de resultados?

Los administradores de la empresa se basan en la información que proporciona el estado de resultados para planear sus operaciones, por ejemplo, el gerente de ventas, considerando lo que se

vendió en el mes de agosto, puede estimar las ventas para el mes de septiembre; el tesorero puede presupuestar el efectivo que necesitará para cubrir los sueldos del personal, el pago de los servicios de energía eléctrica, agua, teléfono, la renta de las oficinas, etcétera.

Algunos usuarios de la información que proporciona el Estado de resultados son: inversionistas, administradores, instituciones bancarias, proveedores, tesoreros, etcétera.

3.2. Definición de los conceptos de ingreso, costos y gastos y utilidad neta

El Estado de resultados se integra con la información contenida en las cuentas denominadas cuentas de resultados. En éstas se registran los ingresos, costos y gastos por un determinado periodo.

De esta manera, el Estado de resultados se integra por los conceptos de ingresos, costos y gastos, utilidad o pérdida bruta y utilidad o pérdida neta.

Con base en el párrafo 48 de la NIF A-5, los ingresos, costos y gastos pueden ser de dos tipos:

- a) Ordinarios. Son los relacionados con el giro de la entidad, es decir, los que se derivan de las actividades primarias que representan la principal fuente de ingresos para la entidad.
- b) No ordinarios. Son los que se derivan de las actividades que no representan la principal fuente de ingresos para la entidad.

Los ingresos, costos y gastos ordinarios deben incluir todos aquellos que son inherentes a las actividades primarias de la entidad aun cuando no sean frecuentes.

En el Estado de resultados la entidad debe presentar, en primer lugar, las partidas ordinarias y, cuando menos, los niveles siguientes:

- a) Utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad.
- b) Utilidad o pérdida antes de las operaciones discontinuadas.
- c) Utilidad o pérdida neta.

En términos generales, las partidas de ingresos, costos y gastos deben presentarse en forma separada, a menos que ésta u otra NIF particular permita su presentación neta.

La utilidad neta es el resultante de enfrentarle (restarle) a los ingresos de un periodo los gastos que directa e indirectamente ayudaron a generar esos ingresos.

A la diferencia entre las ventas y el costo de ventas se le conoce como utilidad bruta y a ésta se le restan los gastos generales (gastos de venta y gastos de administración), +/- otros ingresos y gastos, +/- resultado integral de financiamiento (RIF), +/- participación en los resultados de subsidiarias no consolidadas y asociaciones, +/- partidas no ordinarias y se obtiene la utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad, para posteriormente restarle el impuesto a la utilidad y obtener la utilidad neta.

Cuando los costos y gastos superan a los ingresos se dice que hay pérdida, pérdida del ejercicio, y se presenta en el balance general en el capital contable sólo que esta vez restando.

Para comprender el significado del contenido informativo del Estado de resultados es necesario conocer los elementos de este estado financiero. Éstos son:

En el Estado de resultados se presentan los ingresos, gastos, costos, utilidad o pérdida neta.

- Ingresos.
- Costos.
- Gastos.
- Utilidad neta.
- Pérdida neta.

Ingresos

También denominados ventas, este rubro se integra por los ingresos que genera una entidad por la venta de inventarios, la prestación de servicios o por cualquier otro concepto derivado de las actividades primarias, que representan la principal fuente de ingresos de la entidad.

Los descuentos y bonificaciones comerciales otorgados a los clientes, así como las devoluciones efectuadas deben disminuirse de las ventas o ingresos para así obtener el importe de las ventas o ingresos netos; esta NIF permite la presentación de esos rubros por separado.

Es importante aclarar que en contabilidad *ingreso* y *entrada de dinero* no necesariamente son términos intercambiables, ya que los ingresos se determinan con base en lo “devengado” y no en lo cobrado. Por devengado se entiende que la empresa debe reconocer el ingreso en el periodo en que se cumpla con dos condiciones: primera, ya se ganó el ingreso (hizo un esfuerzo para lograrlo), y segunda, el monto del mismo se puede medir en términos de dinero en una forma objetiva. Normalmente las empresas pueden medir objetivamente sus ingresos en el momento de la venta sin necesidad de esperar al momento del cobro.

De acuerdo con la NIF A-5 los ingresos se definen como: “el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad durante un periodo contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y consecuentemente en el capital ganado o patrimonio contable respectivamente”.²

Los ingresos son reconocidos contablemente en el periodo en el que se devengan.

Un ingreso debe reconocerse cuando el movimiento de activos y pasivos impacte favorablemente el capital ganado o patrimonio contable de la entidad a través de la utilidad o pérdida neta. Por lo tanto, no deben reconocerse como ingreso los incrementos de activos derivados de:

² Normas de Información Financiera (NIF), NIF A-5, 2007, párrafo 43.

- La disminución de otros activos.
- El aumento de pasivos.
- El aumento de capital contable como consecuencia de movimientos de propietarios de la entidad.

Tampoco deben reconocerse como ingresos las disminuciones de pasivo derivadas de:

- La disminución de activos.
- El aumento de otros pasivos.
- El aumento de capital contable como consecuencia de movimientos de propietarios de la entidad.

Los ingresos siempre ocasionan un aumento en los activos de la empresa o una disminución en los pasivos; por ejemplo la venta de mercancías, ya sea al contado o a crédito, incrementa el activo vía efectivo o cuentas por cobrar a clientes.

3.2.1. Clasificación de los ingresos

Los ingresos, atendiendo a su naturaleza en una entidad, se pueden clasificar en:

- Ordinarios. Son los generados por la actividad preponderante de la entidad, obtenidos por su giro principal y que se derivan de transacciones, transformaciones internas y de otros eventos usuales. Contablemente son reflejados en la cuenta de ventas.
- No ordinarios. Se derivan de transacciones, transformaciones internas y otros eventos inusuales, o que no son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no.

Las empresas se clasifican de acuerdo con su giro en comerciales, industriales y de servicios, y obtienen sus ingresos de la venta de sus productos o por los servicios prestados, respectivamente.

Los ingresos se clasifican en ordinarios y no ordinarios.

Los ingresos incluyen los ingresos financieros y otros ingresos. Los ingresos financieros se obtienen por motivos relacionados con el manejo de dinero. Algunos ejemplos de este tipo de ingresos son los intereses que se cobran a los clientes porque no pagan en la fecha acordada, o los que las empresas reciben del banco por tener una cuenta de inversión. También reciben el nombre de productos financieros.

Por otros ingresos se entienden las ganancias que la empresa obtiene por motivo de una operación no común ni recurrente; por ejemplo, cuando vendemos un activo fijo por arriba del precio que se tiene contabilizado o cuando obtenemos una comisión por vender artículos de otra empresa. También se conocen como otros productos.

Costos, gastos y utilidad neta

Los costos y gastos, para fines de estados financieros, “son decrementos de los activos o incrementos de los pasivos de una entidad durante un periodo contable, con la intención de generar ingresos

y con un impacto desfavorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y consecuentemente en su capital ganado o patrimonio contable respectivamente”.³

Los costos representan los esfuerzos que realiza una empresa para obtener ingresos. Algunos de estos esfuerzos provocan los ingresos en el periodo del que se está informando, otros los provocarán en periodos posteriores y otros no generarán ingreso alguno.

¿Qué diferencia existe entre costos y gastos?

A los costos que provocaron ingresos en el periodo actual se les conoce como *gasto*; a los que se espera que provoquen un ingreso en el futuro se les conoce como *activo* y a los que no generarán ingresos se les asigna el nombre de *pérdida*.

Es importante resaltar que contablemente gasto y salida de dinero no necesariamente son lo mismo, ya que una empresa puede realizar varios desembolsos de efectivo que no son gastos; por ejemplo, la adquisición de un terreno al contado. Por otra parte, los gastos se reconocen con base en lo devengado y no en lo pagado. Se considera que un gasto está devengado (corresponde al periodo) cuando el esfuerzo medido por el costo se puede identificar, ya sea directamente con un ingreso o, ante la dificultad de la identificación directa, con el periodo en que se generaron dichos ingresos.

Para que el restaurante del que se habló antes pueda operar, necesita incurrir en varios costos: comprar verduras, carnes, aceites, etc.; en su nómina debe tener cocineros, meseros, mozos, etc.; renta de local; tener muebles de cocina, mesas, sillas, manteles, etc. Pero de estos costos se consideran gastos de la segunda semana del mes actual sólo aquellos que se relacionen con los ingresos de esa semana. Éste sería el caso, por ejemplo, de los sueldos de cocineros, meseros y mozos correspondientes a esa semana, independientemente de si se pagaron o no; una cuarta parte de la renta del local, independientemente de que se haya pagado o no; las verduras, carnes y aceites consumidos en esa semana, etcétera.

Podemos decir entonces que los gastos son disminuciones a los activos o aumentos a los pasivos que afectan la utilidad neta en un periodo contable como resultado de las operaciones primarias o normales y que tienen como consecuencia la generación de ingresos.

Los gastos son disminuciones a los activos o aumentos de pasivo que se reflejan en la utilidad neta y que se identifican directamente con los ingresos generados.

3.2.2. Clasificación de los costos y gastos

Los costos y gastos, atendiendo a su naturaleza, se clasifican en:

- a) Ordinarios. Son los que se derivan de operaciones usuales, es decir, que son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no.
- b) No ordinarios. Se derivan de operaciones inusuales, es decir, que no son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no.

³ Normas de Información Financiera (NIF), NIF A-5, 2007, párrafo 51.

Los gastos ordinarios son aquellos directamente relacionados con el giro del negocio y de ellos depende la generación de los ingresos ordinarios, y se consideran los siguientes:

¿Qué entiendes por gastos ordinarios?

- El costo de lo vendido.
- Los gastos de venta.
- Los gastos de administración.

Para las empresas comerciales el costo de lo vendido es el costo de adquisición de los artículos que vendieron; en cambio, para las empresas industriales sería lo que costó producir dichos artículos. También se le conoce como costo de ventas.

Los gastos de venta son los costos en los que incurrió una empresa para comercializar los productos o servicios, como el sueldo de los vendedores, comisiones, gasolina de las camionetas que reparten los pedidos, publicidad, etc. Los gastos de administración son los costos en los que incurre una empresa para administrar sus operaciones. Ejemplos de estos gastos serían el sueldo del contador, los gastos de vigilancia, los gastos por el servicio de limpieza, papelería, sueldos y prestaciones del personal administrativo de la compañía, etc. Algunos conceptos pueden ser compartidos, como la renta de las oficinas. Si en el mismo edificio se tienen los departamentos de ventas y administración; el total del gasto se debe aplicar a los dos departamentos de acuerdo con el espacio que cada uno de ellos utiliza (metros cuadrados) o a un porcentaje estimado; por lo tanto, del total de la renta una parte sería gasto de venta y otra parte gastos de administración.

¿Qué diferencia existe entre los gastos de venta y los de administración?

Los gastos no ordinarios son los costos por motivo distinto del giro del negocio. Se derivan de las actividades que no representan la principal fuente de ingresos de la entidad y son infrecuentes, por ejemplo la cancelación de una concesión, una expropiación o el exceso del valor razonable de los activos netos adquiridos sobre su costo de adquisición.

¿Cómo se clasifican los gastos no ordinarios?

Los gastos generales son: los gastos de venta y los gastos de administración.

En la figura 3.2 se enlistan los principales renglones de gastos y lo que cada uno significa.

Costo de ventas. Representa el costo de los artículos que se vendieron. Si es una empresa comercial es el costo de adquisición, y para las empresas industriales sería lo que costó producir dichos artículos.

Gastos de venta. Representan los gastos directamente relacionados con la comercialización de los productos o servicios, como renta de la bodega, seguros de los vehículos utilizados para el reparto de los productos, sueldo de vendedores, publicidad, etcétera.

Gastos de administración. Es el total de los gastos relacionados con la administración de las operaciones de la empresa, como el sueldo del gerente, de las secretarías, los servicios de limpieza, la papelería utilizada, etcétera.

Gastos financieros. Costos que se derivan de la necesidad de obtener en préstamo recursos ajenos o por ciertos servicios relacionados con el manejo del dinero. Ejemplos serían las comisiones bancarias, intereses por préstamos, etcétera.

Otros gastos. Representa el total de los gastos no normales de la empresa, como las pérdidas por venta de activos o cualquier motivo que no sea normal.

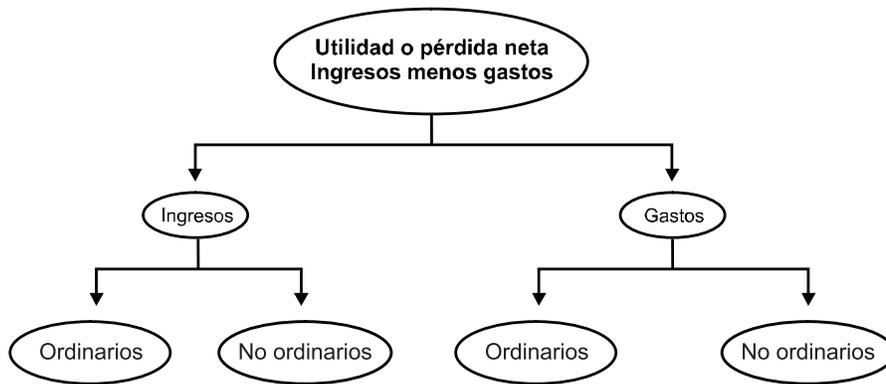


Figura 3.2. Renglones de gastos que se presentan en el estado de resultados.

Utilidad neta

La *utilidad neta* es “el valor residual de los ingresos de una entidad lucrativa, después de haber disminuido sus costos y gastos relativos reconocidos en el estado de resultados siempre que estos últimos sean menores a dichos ingresos, durante un periodo contable; en caso contrario, es decir, cuando los costos y gastos sean superiores a los ingresos, la resultante es una pérdida neta”.⁴

¿Cuándo obtiene utilidad neta una empresa?

La empresa obtiene una utilidad neta si los ingresos son mayores que sus gastos, pero si los gastos son mayores, tendrá una pérdida neta.

Ingresos	Menos	Costos y gastos	=	Utilidad neta
\$8,000	(-)	\$4,100	=	\$3,900
Ingresos	Menos	Costos y gastos	=	Pérdida neta
\$9,500	(-)	\$10,000	=	\$500

Figura 3.3. Determinación de utilidad o pérdida neta.

3.3. La utilidad neta y su efecto en el capital contable

En la unidad anterior vimos que el capital contable aumenta o disminuye por las utilidades o pérdidas, las cuales, como ya sabemos, se determinan por la diferencia entre los ingresos y los gastos. Con lo anterior se puede determinar una fórmula ampliada o “nueva expresión de la ecuación de balance”.⁵

⁴ Normas de Información Financiera (NIF), NIF A-5, 2007, párrafo 64.

⁵ Muñoz Merchante, Ángel, *Fundamentos de contabilidad*, Universidad Nacional de Educación a Distancia, 1997, p. 121.

$$\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Capital contable inicial} + \text{Ingresos} - \text{Gastos}$$

La suma del capital contable inicial más el resultado de restarle a los ingresos los gastos es igual al capital contable a la fecha actual.

Veamos la aplicación de la fórmula en el siguiente ejemplo: supongamos que una empresa inicia operaciones con un capital de \$1,000 que depositó en una cuenta de cheques. Durante el mes obtiene \$1,400 de ingresos que luego de cobrarlos los depositan en la cuenta de cheques. Además, durante el mes se incurrieron en \$900 de gastos que se quedaron a deber.

Podemos determinar la utilidad neta ya sea aplicando la ecuación contable básica o esta nueva expresión de la ecuación del balance.

Aplicando la segunda alternativa, tendríamos:

Activo = Pasivo + Capital contable inicial + Ingresos - Gastos					
\$2,400 =	\$900 +	\$1,000	+ \$1,400	-	\$900
(\$1,000 + \$1,400)					
O lo que es lo mismo:					
Activo = Pasivo + Capital contable inicial + Utilidad neta					
\$2,400 =	\$900 +	\$1,000	+ \$500		

El capital contable inicial más los resultados del ejercicio es igual al capital contable final.

Aplicando el primer enfoque tendríamos:

Balance inicial			
Activo = Pasivo + Capital			
\$1,000 =	0 +	\$1,000	
Balance final de mes			
Activo = Pasivo + Capital			
\$2,400 =	\$900 +	\$1,500	
Utilidad = Capital contable final* - Capital contable inicial			
\$500 =	\$1,500	-	\$1,000

* En la determinación del capital contable final no se deben tomar en cuenta nuevas aportaciones de los dueños efectuadas durante el periodo, ni reparto de utilidades a los mismos durante ese lapso.

Por lo anterior concluimos que la utilidad neta o del ejercicio es el incremento que tiene el capital contable comparando el final con el inicial, sin tomar en cuenta las aportaciones de los socios ni el reparto de utilidades que se les haya hecho.

Para presentar información financiera el primer informe que se elabora necesariamente es el estado de resultados, ya que se debe determinar el resultado del ejercicio y reflejarlo en el capital contable. Como se ve, la utilidad neta es la cuenta que une al balance general con el estado de resultados.

La utilidad es el incremento que tiene el capital contable por el resultado de las operaciones en un periodo determinado.

3.4. Presentación del Estado de resultados

La presentación del Estado de resultados consta de tres partes, que son:

- a) Encabezado.
- b) Cuerpo.
- c) Calce o pie.

a) Encabezado. En el encabezado se presentan los siguientes datos:

1. Nombre de la empresa.
2. Nombre del estado financiero.
3. Fecha (periodo que se informa).

La presentación del Estado de resultados consta de encabezado, cuerpo y calce.

b) Cuerpo. El cuerpo del Estado de resultados de una entidad debe presentar en primer lugar las partidas ordinarias, después las partidas no ordinarias y, cuando menos, los niveles siguientes:

1. Utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad.
2. Utilidad o pérdida antes de las operaciones discontinuadas.
3. Utilidad o pérdida neta.

En primer lugar se debe presentar el renglón de ventas o ingresos netos, el cual se integra por los ingresos que genera la entidad por la venta de inventarios, la prestación de servicios o por cualquier otro concepto que se deriva de las actividades primarias que representan la principal fuente de ingresos de la propia entidad; en caso de descuentos, bonificaciones y devoluciones efectuadas deben disminuirse de las ventas o ingresos netos.

Posteriormente, y en atención a las prácticas del sector o industria al que pertenece, una entidad debe utilizar alguno de los siguientes dos criterios o una combinación de ambos para clasificar sus costos y gastos:

1. El que se basa en la función de los costos y gastos.
2. El que se basa en la naturaleza de los costos y gastos.

- Clasificación por función. Muestra en rubros genéricos los tipos de costos y gastos, atendiendo a su contribución a los diferentes niveles de utilidad o pérdida dentro del estado de resultados. Esta clasificación tiene como característica fundamental el separar el costo de ventas de los demás costos y gastos. Comúnmente, los sectores comercial e industrial utilizan esta clasificación, la cual describiremos en los ejercicios de esta unidad.
- Clasificación por naturaleza. Desglosa los rubros de costos y gastos, atendiendo a la esencia específica por tipo de costo o gasto de la entidad, es decir, no se agrupan en rubros genéricos. Usualmente el sector servicios utiliza esta clasificación.

En el siguiente cuadro se muestra el cuerpo del Estado de resultados por función, detallando su fundamento y una breve explicación de cada uno de sus componentes:

Ordinarios	Ingresos (netos) Menos:	Incluye los ingresos netos generados por la actividad principal del negocio, disminuidas de los descuentos, devoluciones y rebajas.	NIF B-3 párrafo 15
	Costo de ventas Igual:	Muestra el costo de adquisición o de producción de las mercancías vendidas.	NIF B-3 párrafo 22
	Utilidad o pérdida bruta Menos:	Es la ganancia o pérdida marginal.	NIF B-3 párrafo 24
	Gastos generales: Gastos de venta Gastos de administración	Incluye gastos de venta y gastos de administración. Los primeros se refieren a los esfuerzos en los que se incurre para comercializar las mercancías y los segundos a los que deben destinarse a la administración general de la entidad.	NIF B-3 párrafo 25
	Más/menos: Otros ingresos y gastos	Incluye gastos que se derivan de operaciones incidentales y no constituyen RIF.	NIF B-3 párrafo 27
	Más/menos: Resultado integral de financiamiento	Se conforma por intereses, fluctuaciones cambiarias, cambios en el valor razonable de activos y pasivos financieros y el resultado por posición monetaria.	NIF B-3 párrafo 28
	No ordinarios	Más/menos: Partidas no ordinarias Igual:	Se derivan de las actividades que no representan la principal fuente de ingresos de la entidad y son infrecuentes; por ejemplo, la cancelación de una concesión, la expropiación o el exceso del valor razonable de los activos netos adquiridos sobre su costo de adquisición.
Utilidad o pérdida antes del impuesto a la utilidad Menos:		Representa la diferencia entre utilidad bruta y los gastos generales, otros ingresos y gastos, RIF y las partidas no ordinarias.	NIF B-3 párrafo 33
Impuesto a la utilidad Igual:		Se informa el importe de los impuestos a la utilidad.	NIF B-3 párrafo 34
Utilidad neta			

En circunstancias muy especiales el Estado de resultados puede incluir secciones adicionales como:

1. Operaciones discontinuas.
2. Participación de los accionistas en la utilidad.
3. Utilidad básica por acción.

Para profundizar en estas circunstancias, remitirse a las NIF B-3.

c) Calce o pie. Espacio destinado para firmas; al menos debe contener la firma del contador público y del propietario.

Veamos los siguientes ejemplos de estados de resultados por función.

Ejemplo 1

La información que tiene Fernandas, S.A. de C.V., del 1 de enero al 30 de junio de 200X, para elaborar su Estado de resultados es la siguiente:

Costo de ventas	\$ 122,700
Impuesto sobre la renta	15,540
Otros gastos	7,400
Devoluciones sobre ventas	5,000
Otros productos	2,600
Gastos de administración	38,000
Ventas	295,000
Gastos de venta	69,000

Fernandas, S.A. de C.V.
Estado de resultados
del 1 de enero al 30 de junio de 200X

Ventas totales	\$295,000	
(-) Devoluciones s/ventas	<u>5,000</u>	
Ventas netas		\$290,000
(-) Costo de ventas		<u>122,700</u>
(=) Utilidad (pérdida) bruta		167,300
Gastos de venta	69,00	
Gastos de administración	<u>38,000</u>	
(-) Total de gastos generales		107,000
(+/-) Otros ingresos y gastos		4,800
(+/-) Resultado integral de financiamiento		0
(+/-) Partidas no ordinarias		<u>0</u>
(=) Utilidad (pérdida) antes del impuesto a la utilidad		55,500
(-) Impuesto a la utilidad (28%)		<u>15,540</u>
(=) Utilidad (pérdida) neta		39,960

Propietario

Contador

Ejemplo 2

Los registros contables de las operaciones realizadas por Papelera Lozar, S.A. de C.V., del 1° de enero al 31 de mayo de 200X, correspondientes a ingresos y gastos son los siguientes:

Gastos financieros	\$ 10,600
Costo de ventas	134,000
Devoluciones sobre ventas	5,400
Otros gastos	4,200
Gastos de administración	44,000
Ventas	274,000
Productos financieros	3,800
Gastos de venta	95,000
Rebajas sobre ventas	4,600

Papelera Lozar, S.A. de C.V.
Estado de resultados
del 1 de enero al 31 de mayo de 200X

Ventas totales	\$274,000	
(-) Devoluciones s/ventas	5,400	
(-) Rebajas sobre ventas	<u>4,600</u>	
Ventas netas		\$264,000
(-) Costo de ventas		<u>134,000</u>
(=) Utilidad (pérdida) bruta		130,000
Gastos de venta	134,000	
Gastos de administración	<u>44,000</u>	
(-) Total de gastos generales		178,000
(+/-) Otros ingresos y gastos		4,200
(+/-) Resultado integral de financiamiento		6,8000
(+/-) Partidas no ordinarias		<u>0</u>
(=) Utilidad (pérdida) antes del impuesto a la utilidad		(59,000)
(-) Impuesto a la utilidad (28%)		<u>0</u>
(=) Utilidad (pérdida) neta		(59,000)

Propietario

Contador

En este ejemplo se genera pérdida y además se incluye el resultado integral de financiamiento, el cual presenta dos posibilidades: 1) si el gasto financiero supera al producto financiero, el resultado disminuye la utilidad; 2) si el producto financiero supera al gasto financiero, el resultado aumenta la utilidad. Lo mismo sucede con el renglón de otros ingresos y gastos. Asimismo, al tener pérdidas no se genera el impuesto a la utilidad.

Ejemplo 3

Corporación Erised, S.A. de C.V. muestra por el mes de octubre de 200X su balanza de comprobación producto de las operaciones practicadas durante ese periodo. Con esta información le solicita elabore su Estado de resultados.

Concepto	Deudor	Acreedor
Bancos	190,000	
Clientes	25,000	
Mobiliario y equipo	130,000	
Depreciación acumulada de mobiliario		39,000
Equipo de transporte	120,000	
Depreciación acumulada de equipo de transporte		30,000
Efectivo	8,000	
Inventarios	73,000	
Capital social		301,000
Utilidades acumuladas		45,900
Proveedores		37,900
Acreedores diversos		15,400
Gastos de administración	23,000	
Gastos de venta	12,000	
Costo de lo vendido	128,000	
Ventas netas		250,000
Otros gastos	1,500	
Intereses a cargo	10,000	
Intereses a favor		1,300
Sumas iguales	720,500	720,500

Corporación Erised, S.A. de C.V.
Estado de resultados
del 1 al 31 de octubre de 200X

Ventas totales	\$250,000	
(-) Devoluciones s/ventas		
(-) Rebajas sobre ventas		
Ventas netas		\$250,000
(-) Costo de ventas		<u>128,000</u>
(=) Utilidad (pérdida) bruta		122,000
Gastos de venta	12,000	
Gastos de administración	<u>23,000</u>	
(-) Total de gastos generales		35,000

(+/-) Otros ingresos y gastos	1,500
(+/-) Resultado integral de financiamiento	8,700
(+/-) Partidas no ordinarias	<u>0</u>
(=) Utilidad (pérdida) antes del impuesto a la utilidad	76,800
(-) Impuesto a la utilidad (28%)	<u>21,504</u>
(=) Utilidad (pérdida) neta	55,296

Propietario

Contador

En este ejemplo, al no existir devoluciones y rebajas sobre ventas; las ventas totales se convierten en ventas netas.

Ejemplo 4

Los registros contables de las operaciones realizadas por Steel, S.A. de C.V., del 1 de enero al 31 de agosto de 200X, correspondientes a ingresos y gastos son los siguientes:

Gastos financieros	\$ 10,600
Costo de ventas	280,000
Devoluciones sobre ventas	5,400
Otros gastos	4,200
Gastos de administración	44,000
Ventas	274,000
Productos financieros	3,800
Gastos de venta	134,000
Rebajas sobre ventas	4,600
Otros productos	6,000

Steel, S.A. de C.V.
Estado de resultados
del 1 de enero al 31 de agosto de 200X

Ventas totales	\$274,000	
(-) Devoluciones s/ventas	5,400	
(-) Rebajas sobre ventas	<u>4,600</u>	
Ventas netas		\$264,000
(-) Costo de ventas		<u>280,000</u>
(=) Utilidad (pérdida) bruta		(16,000)
Gastos de venta	134,000	
Gastos de administración	<u>44,000</u>	
(-) Total de gastos generales		178,000

(+/-) Otros ingresos y gastos	1,800.00
(+/-) Resultado integral de financiamiento	6,8000.00
(+/-) Partidas no ordinarias	0.00
(=) Utilidad (pérdida) antes del impuesto a la utilidad	(199,000.00)
(-) Impuesto a la utilidad (28%)	<u>0.00</u>
(=) Utilidad (pérdida) neta	(199,000.00)

Propietario

Contador

En este ejemplo se genera pérdida bruta, lo cual implica que los gastos generales se suman; los otros ingresos y gastos, por ser mayores ingresos se restan y el resultado integral de financiamiento, por ser mayor el gasto, también se suma.

Las reglas de presentación son similares a las que se aplican al balance general, como son formando las columnas sólo con los números, el signo de pesos (\$) sólo será utilizado al iniciar una columna o después de una línea.

En lo que se refiere al uso de columnas, éstas podrían variar de acuerdo con las cuentas que se presentarán y al criterio del profesionista que lo va a preparar. Normalmente en la cuarta columna se presentan las ventas netas y el resultado de las distintas utilidades. El Estado de resultados inicia con la cuenta de ventas generalmente en la tercera columna, y si no se tuvieran devoluciones, rebajas o descuentos sobre ventas, sería presentada como ventas netas en la cuarta columna, ya que no se puede repetir la misma cantidad, por lo que se presenta con el último nombre que representa o en la última columna en la que debe aparecer; además no se realizan sumas o restas de valores presentados en distintas columnas. Por último, si se requieren restar o sumar dos conceptos o más a un valor, se utiliza la columna inmediata anterior para sumarlos y posteriormente sólo realizar una suma o resta simple.

Por ejemplo, veamos el uso de columnas para la determinación de ventas netas:

	Ventas		\$56,000
Menos	Descuentos sobre ventas	\$1,200	
	Rebajas sobre ventas	800	
	Devoluciones sobre ventas	900	2,900
	Ventas netas		<u>\$53,100</u>

Resumen

El Estado de resultados es el estado financiero básico que muestra los resultados obtenidos por la empresa en un periodo determinado. La información que proporciona es utilizada por los administradores para revisar si se están logrando los objetivos marcados; de lo contrario, se deben tomar las medidas necesarias. Otro nombre que recibe es estado de pérdidas y ganancias.

Los elementos del Estado de resultados son los ingresos y los costos y gastos, los cuales son determinantes de la utilidad neta. Se entiende por ingresos el aumento de activos o disminución de pasivos como resultado de las operaciones que realizó la empresa; en cambio, el resultado que se obtiene por los gastos es que aumentan los pasivos o disminuyen los activos.

Los ingresos y los costos y gastos se clasifican en: ordinarios y no ordinarios. Los ingresos ordinarios son los que se obtienen por las actividades propias del negocio en las empresas comerciales e industriales se da por la venta de sus productos, en cambio en las empresas de servicios son por los servicios prestados. Los gastos generales son los que ayudaron a que se pudieran realizar las operaciones, como el costo de ventas, los gastos de venta y los gastos de administración.

El resultado integral de financiamiento se integra por los gastos y productos financieros y los otros ingresos y gastos por los otros productos y otros gastos.

La utilidad neta es el resultado de restarle a los ingresos los gastos; si los gastos son mayores se tiene una pérdida neta. La utilidad neta es la unión del Estado de resultados y del Balance general, ya que el resultado modifica el capital del negocio.

La presentación del Estado de resultados consta de tres partes: el encabezado, el cuerpo y el calce o pie. En el encabezado se presenta el nombre de la empresa y el periodo que se informa, en el cuerpo se presentan tres secciones: ordinarios, no ordinarios y el impuesto a la utilidad. El calce es el espacio destinado a las firmas del propietario o representante legal y del contador público.