RICCA
Revista de Investigación en Ciencias Contables y Administrativas

Asociaciones público-privadas en el sector salud de México: peso presupuestal, revelación contable y fiscalización, 2014-2024

Public-private partnerships in Mexico's health sector: budget weight, accounting disclosure and audit, 2014-2024

Isaid Campa Domínguez[1], Juan Manuel Campa Domínguez[2], Fernando Iván Huerta Galindo[3]

[1] SECIHTI - Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, México · ORCID 0000-0003-2477-1216

[2] Instituto Mexicano del Seguro Social, Hospital General de Zona No. 252, Atlacomulco, Estado de México, México · ORCID 0000-0002-1507-4577

[3] Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, México · ORCID 0009-0004-5157-4183

Aceptado: 20 de noviembre de 2026

Correo de contacto: isaid.campa@umich.mx

© Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo

Licencia Creative Commons CC BY-NC 4.0

Vol. 14, Núm. 2, Julio-Diciembre de 2026, pp. 1-26 · ISSN electrónico 2448-606X

Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas
Ave. Gral. Francisco J. Múgica S/N, Edificio AII
Col. Felícitas del Río, C.P. 58030, Morelia, Michoacán
ricca.publicaciones@umich.mx · ricca.umich.mx

Resumen: El objetivo fue analizar cómo se registran, revelan y fiscalizan los contratos federales de asociación público-privada (APP) y proyectos para prestación de servicios (PPS) del sector salud de México. Mediante análisis documental de la Cuenta Pública 2014-2024 se censaron 12 contratos; nueve operaron. En los tres hospitales con PPS se midió el peso del pago al inversionista en el gasto (2014-2023), se aplicó un índice de revelación de nueve elementos a sus notas a los estados financieros y se sistematizaron 21 hallazgos de nueve auditorías de la Auditoría Superior de la Federación. El pago representó entre 19.0 y 48.9 % del gasto. En 19 de 30 informes anuales (tres hospitales, diez años) se reveló menos de la mitad de los elementos; ningún hospital reconoció el activo ni el pasivo, que la norma nacional registra solo en cuentas de orden. En 2024 terminaron anticipadamente cinco de los seis contratos APP operativos.

Palabras clave: asociaciones público-privadas; contabilidad gubernamental; revelación contable; hospitales públicos; México.

Códigos JEL: H51; H54; H57; H83; M48.

Public-private partnerships in Mexico's health sector: budget weight, accounting disclosure and audit, 2014-2024

Abstract: This study analyzes how federal public-private partnership (PPP) and service provision project (PPS) contracts in Mexico's health sector are recorded, disclosed and audited. Through documentary analysis of the federal Public Account for 2014-2024, it builds a census of 12 contracts, nine of which operated. For the three hospitals under PPS contracts, it measures the weight of payments to the private investor in hospital spending (2014-2023), applies a nine-item disclosure index to their notes to the financial statements, and systematizes 21 findings from nine audits by the Superior Audit Office of the Federation. Payments represented 19.0 % to 48.9 % of paid spending. In 19 of 30 annual reports (three hospitals, ten years), the notes disclosed fewer than half of the items; no hospital recognized the contract asset or liability, which national rules record only in memorandum accounts. In 2024, five of the six operating PPP contracts were terminated early.

Keywords: public-private partnerships; government accounting; accounting disclosure; public hospitals; Mexico.

JEL Codes: H51; H54; H57; H83; M48.

1. Introducción

Entre 2005 y 2018 el gobierno federal mexicano contrató la construcción, el equipamiento y los servicios no clínicos de hospitales públicos mediante contratos de largo plazo con inversionistas privados. Primero lo hizo con proyectos para prestación de servicios (PPS) de la Secretaría de Salud y, después de la Ley de Asociaciones Público Privadas (2012/2025), con asociaciones público-privadas (APP) del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE). En ambos esquemas el inversionista financia y construye la infraestructura, y la entidad pública paga durante 25 a 27 años una contraprestación periódica por la disponibilidad del inmueble y por los servicios de apoyo (Secretaría de Hacienda y Crédito Público [SHCP], 2025). En 2024 se dieron por terminados de manera anticipada cinco de los seis contratos APP en operación, lo que hace oportuno revisar qué información pública existe sobre su costo, su registro contable y su fiscalización.

La literatura sobre estos contratos advierte tres riesgos. El primero es fiscal: los pagos diferidos trasladan compromisos al futuro y debilitan el control presupuestario si no se tratan como deuda (Engel et al., 2013; Heald, 2003). El segundo es contable: el tratamiento fuera de balance de la infraestructura y de la obligación limita la comparabilidad y la rendición de cuentas (Andon, 2012; Benito et al., 2008; Hodges y Mellett, 2012). El tercero es de gestión: en salud, los resultados dependen de la capacidad pública para especificar, supervisar y ajustar contratos complejos (Barlow et al., 2013; Torchia et al., 2015). La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 32 (NICSP 32) responde al segundo riesgo al exigir que la entidad concedente reconozca el activo y el pasivo del acuerdo cuando controla el servicio y el valor residual del bien (International Public Sector Accounting Standards Board [IPSASB], 2024).

El trabajo se ubica en el enfoque de rendición de cuentas de la literatura contable sobre APP, que examina si la información financiera permite a terceros conocer los compromisos de largo plazo que asume el sector público (Andon, 2012; Heald, 2003). En México, la investigación sobre la Ley General de Contabilidad Gubernamental ha documentado avances en la cantidad de información financiera publicada (Sour, 2017), pero no se ha examinado cómo se informan los contratos hospitalarios de largo plazo. El objetivo general es analizar, con fuentes oficiales verificables, el peso presupuestal, la revelación contable y la fiscalización de los contratos APP y PPS del sector

salud federal entre 2014 y 2024. Se plantean tres preguntas: ¿qué peso tiene el pago al inversionista en el gasto de los hospitales con contrato PPS?; ¿qué revelan sus notas a los estados financieros sobre esos contratos, y qué parte de esa revelación permite la norma nacional?; y ¿qué ha observado la Auditoría Superior de la Federación (ASF) sobre su gestión y registro? Como hallazgo complementario, se describe la relación entre la capacidad instalada y la capacidad habilitada en los hospitales donde las fuentes lo permiten, porque condiciona el aprovechamiento de la infraestructura que se paga.

La sección 2 presenta el marco normativo y los antecedentes; la sección 3, el método; la sección 4, los resultados; la sección 5, la discusión, y la sección 6, las conclusiones y limitaciones.

2. Marco normativo y antecedentes

2.1. Los contratos PPS y APP en el sector salud federal

En un PPS, el inversionista proveedor diseña, construye, equipa, financia y mantiene la infraestructura, y la dependencia paga una tarifa periódica sujeta a deducciones por fallas de servicio. En el sector salud federal se firmaron tres PPS para hospitales regionales de alta especialidad (HRAE): Bajío (contrato iniciado en noviembre de 2005), Ciudad Victoria (julio de 2007) e Ixtapaluca (agosto de 2009) (SHCP, 2016, 2025). Los HRAE son organismos descentralizados que ejercen el pago del contrato con su presupuesto; desde 2024 la Cuenta Pública los presenta bajo los Servicios de Salud del IMSS para el Bienestar (SHCP, 2025). La Ley de Asociaciones Público Privadas (2012/2025) dio un marco general a estos proyectos; con ella, el IMSS y el ISSSTE contrataron hospitales generales y regionales entre 2013 y 2018 (SHCP, 2016, 2018, 2020).

En la Cuenta Pública, el pago de los PPS de Salud se ejerce en la partida 33902, "Proyectos para prestación de servicios", y se presenta como gasto de capital en la clasificación económica. La ASF señaló que estos pagos "se reportaron como gasto de inversión y, [sic] no se reportan como deuda de largo plazo del Gobierno Federal, aun cuando este esquema de financiamiento tiene elementos de exigibilidad similares a los de una línea de crédito" (Auditoría Superior de la Federación [ASF], 2019b, p. 30).

2.2. Tratamiento contable: norma nacional y NICSP 32

La Ley General de Contabilidad Gubernamental (2008/2026) y los acuerdos del Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) rigen el registro de los entes públicos. Para el sector paraestatal federal, al que pertenecen los HRAE, la Lista de Cuentas incluye los PPS solo en el grupo 7, cuentas de orden contables: la cuenta 7.5, "Inversión mediante proyectos para prestación de servicios (PPS) y similares", que "representa el monto comprometido a pagar de los contratos de obra o similares" (SHCP, 2024b, p. 49). Para 2014-2020 aplica la misma cuenta: figura, con igual definición, en el plan de cuentas del manual vigente desde el 1 de enero de 2013 (SHCP, 2013, p. 31), y las notas de Ixtapaluca registran cada año, de 2014 a 2020, los "Contratos para Inversión mediante Proyectos para Prestación de Servicios (PPS) y Similares" en sus cuentas de orden contables, que es el nombre de la subcuenta 7.5.1. El tratamiento se mantiene en las ediciones de la Lista de Cuentas vigentes desde 2021 y 2023 (SHCP, 2021b, 2023b). El plan de cuentas prevé activos para bienes propios otorgados en concesión y para bienes en arrendamiento financiero (cuenta 1.2.9), pero no una cuenta para la infraestructura que construye y financia un inversionista ni para la obligación correspondiente. El manual permite aplicar normas supletorias a operaciones no previstas, pero siempre con la lista de cuentas autorizada (SHCP, 2024c). En consecuencia, el registro nacional mantiene el contrato fuera del estado de situación financiera y lo informa como compromiso en cuentas de memoria.

La NICSP 32 sigue otro criterio. Si la entidad concedente controla qué servicios se prestan con el activo, a quién y a qué precio, y controla cualquier participación residual significativa al término del acuerdo, debe reconocer el activo de concesión de servicios (párr. 9) y un pasivo (párr. 14); además, debe revelar en notas la descripción del acuerdo, sus términos significativos, la naturaleza y el alcance de los derechos y obligaciones, y los cambios del periodo (párr. 32) (IPSASB, 2024). México no ha adoptado las NICSP de forma directa; por ello, este trabajo usa la NICSP 32 como referencia comparativa y distingue lo que la norma nacional pide de lo que la norma internacional añadiría. La ASF recomendó en 2018 que la SHCP solicitara al CONAC "emitir la normativa correspondiente a las operaciones de las Asociaciones Público-Privadas" (ASF, 2018b, p. 16).

2.3. Antecedentes empíricos

Los estudios contables sobre APP coinciden en que el tratamiento fuera de balance responde en parte a incentivos fiscales y en que la revelación suele ser insuficiente para valorar los compromisos de largo plazo (Andon, 2012; Benito et al., 2008; Heald, 2003; Hodges y Mellett, 2012). En salud, las revisiones muestran resultados mixtos en costo y calidad, y subrayan la capacidad pública para gestionar los contratos (Barlow et al., 2013; Torchia et al., 2015). Los casos de España y del Reino Unido documentan rendimientos elevados para los inversionistas y dificultades para renegociar (Acerete et al., 2011; Hellowell y Vecchi, 2012). En América Latina, las APP de salud se han concentrado en infraestructura y servicios hospitalarios (Suárez-Alemán et al., 2021). Estudios recientes confirman la brecha de información. En Portugal y el Reino Unido, la información sobre APP en los informes consolidados del gobierno no cubre lo que el parlamento necesita para exigir cuentas (Viana et al., 2023), y las auditorías del tribunal de cuentas portugués redujeron la asimetría de información sobre estos contratos, aunque con efectos limitados en su gestión (Cracel Viana et al., 2022). En la Unión Europea, la permanencia de las APP fuera del balance público se ha sostenido en reglas técnicas de las estadísticas de deuda (Endrejat, 2024). Para medir revelación, la investigación contable usa índices de elementos binarios no ponderados, cuya validez depende de definir los elementos de antemano, documentar cada decisión y probar la confiabilidad de la codificación (Marston y Shrives, 1991; Milne y Adler, 1999); en México, Sour (2017) aplicó este tipo de instrumento a la información financiera de los gobiernos.

3. Método

3.1. Diseño, censo y fuentes

El estudio es descriptivo, longitudinal y basado en análisis documental de fuentes oficiales. El censo incluye todos los contratos PPS o APP del sector salud federal (Secretaría de Salud o su sucesor, IMSS e ISSSTE) reportados en los anexos de la Cuenta Pública 2014-2024. De ese censo, el análisis se centra en los contratos que llegaron a prestar servicios; los que se rescindieron antes de operar se describen, pero no generan pagos por servicios ni información contable comparable. No se incluyen contratos de gobiernos estatales.

Las fuentes fueron: (a) el anexo de proyectos para prestación de servicios del Tomo III (2014-2024); (b) los anexos de proyectos APP del Tomo VII del IMSS (2016-2024) y del ISSSTE (2015-2024); (c) los capítulos de cada hospital en el Tomo VII: introducción, análisis del ejercicio del presupuesto, estado analítico en clasificación económica y notas a los estados financieros (SHCP, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021a, 2022, 2023a, 2024a, 2025); (d) los informes individuales de auditoría de la ASF; y (e) la normativa contable nacional e internacional (IPSASB, 2024; SHCP, 2021b, 2023b, 2024b, 2024c). Se descargaron 228 documentos de los sitios oficiales; cada uno se registró con su dirección electrónica, la fecha de consulta y su huella SHA-256. El apartado II.C del manual paraestatal se consultó en línea. El material suplementario contiene la lista de documentos, las series anuales, las reglas de codificación y las 330 decisiones con su evidencia textual.

3.2. Peso del pago PPS en el gasto hospitalario

Para los tres HRAE con PPS se calculó, en 2014-2023, la proporción del pago al inversionista respecto del gasto total del hospital. El numerador es el monto ejercido en el año según el anexo PPS del Tomo III; el denominador, el gasto pagado según el estado analítico en clasificación económica (para 2014, el análisis del ejercicio del presupuesto). En la Cuenta Pública federal, ejercido y pagado coinciden salvo por pasivos de fin de año; ambas fuentes de denominador coincidieron en los 27 hospital-año (combinaciones de un hospital y un ejercicio) en que existen las dos. El indicador es un cociente de cifras corrientes del mismo año, por lo que no requiere deflactarse.

Cada pago anual se contrastó con al menos un documento distinto del anexo: el gasto de capital pagado del hospital, el pago al inversionista informado en sus notas, la diferencia entre los acumulados de dos anexos consecutivos o la auditoría ASF 2017-0220. Las cifras del Tomo III se publican redondeadas a 0.1 millones de pesos; se usó una tolerancia de 0.15 millones para cubrir el redondeo de las dos fuentes comparadas. Los 30 pagos quedaron confirmados. Se identificaron además dos desfases de caja documentados por las fuentes, que se tratan en la sección 4.2. Como referencia, se calculó el gasto de capital de los tres HRAE sin contrato PPS (Oaxaca, Península de Yucatán y el Centro Regional de Alta Especialidad de Chiapas). El análisis privilegia la serie

continua; el umbral de 20 % se usa solo para resumir en cuántos años el pago alcanzó al menos la quinta parte del gasto.

3.3. Índice de revelación y reconocimiento contable

Se codificaron las notas a los estados financieros de los tres HRAE con PPS en 2014-2023 (30 hospital-año). El índice de revelación tiene nueve elementos binarios, derivados del párrafo 32 de la NICSP 32 y de la información que la norma nacional permite presentar en notas (Tabla 1). El índice es la proporción de elementos presentes, sin ponderar (Marston y Shrives, 1991). El reconocimiento contable se registra aparte con dos indicadores: si el hospital reconoce el activo de infraestructura (párr. 9) y si reconoce el pasivo del contrato (párr. 14). El índice omite cuatro aspectos del párrafo 32 que requieren conocer el contrato completo para valorarse: la base de revisión de precios, las opciones de renovación y terminación, otros derechos y obligaciones, y las obligaciones de acceso a los activos. El criterio principal es revelar a lo sumo la mitad de los elementos (índice igual o inferior a 50 %), fijado antes del análisis; con nueve elementos ningún índice puede ser exactamente 50 %, por lo que el criterio equivale a revelar menos de la mitad; se informan también los resultados con 40 % y 60 % y por hospital, porque los 30 hospital-año no son observaciones independientes.

Tabla 1. Elementos del índice de revelación y de reconocimiento

Clave	Elemento	Componente	Referencia en la NICSP 32
R01	Identificación del contrato	Índice de revelación	Párr. 32(a)
R02	Objeto del contrato	Índice de revelación	Párr. 32(c)(ii)
R03	Plazo	Índice de revelación	Párr. 32(b)
R04	Pago del ejercicio al inversionista	Índice de revelación	Párr. 32(b)
R05	Compromiso pendiente de pago	Índice de revelación	Párr. 32(b)
R08	Propiedad de los bienes	Índice de revelación	Párr. 32(c)(i)
R09	Destino de los bienes al término	Índice de revelación	Párr. 32(c)(iv)
R10	Marco normativo aplicable	Índice de revelación	Complementario (régimen jurídico del contrato)
R11	Cambios al contrato	Índice de revelación	Párr. 32(d)
R06	Reconocimiento del activo de infraestructura	Reconocimiento (fuera del índice)	Párr. 9 (reconocimiento)
R07	Reconocimiento del pasivo del contrato	Reconocimiento (fuera del índice)	Párr. 14 (reconocimiento)

Fuente: *Elaboración propia con base en IPSASB (2024). Nota: las claves conservan la numeración del libro de códigos del material suplementario; R06 y R07 son los indicadores de reconocimiento, se informan aparte y no forman parte del índice de revelación de nueve elementos.*

La codificación la realizó un solo codificador con reglas textuales explícitas aplicadas al texto completo de cada documento; cada decisión quedó respaldada por un fragmento literal o, cuando el documento lo declara, por la evidencia literal de ausencia. Su respaldo metodológico descansa en cuatro procedimientos. Primero, reproducibilidad: cada elemento se codifica con una regla textual fija, de modo que la misma regla aplicada al mismo documento produce siempre el mismo código; las reglas y las 330 decisiones, cada una con su fragmento literal, se incluyen en el material suplementario para que cualquier lector repita o audite la codificación. Durante la revisión de las reglas se precisó que R05 incluye los saldos del contrato pendientes de pago al cierre que la nota informa con importe, y la precisión se aplicó a los 30 hospital-año. Segundo, triangulación con una fuente independiente: los importes de pago al inversionista que revelan las notas del Bajío (R04) se cotejaron con el pago ejercido que informa el Tomo III; coinciden con diferencia máxima de 0.1 millones de pesos en 2014-2020, y en 2021-2023 difieren entre 12.7 y 36.1 millones de pesos, porque las notas informan el gasto del estado de actividades, registrado al devengarse, y el Tomo III el pago ejercido; las fuentes no publican la conciliación entre ambas cifras. Tercero, robustez: además de los umbrales de 40 %, 50 % y 60 %, el índice se recalculó eliminando un elemento a la vez. Cuarto, validación de la extracción de texto: un documento (Ciudad Victoria, 2016) no pudo convertirse con el programa habitual y se extrajo directamente de su formato original; el método se validó en 15 documentos convertidos por ambas vías, con coincidencia en 165 de 165 decisiones.

3.4. Auditorías de la ASF

Se buscaron en el sitio de la ASF los informes que auditan alguno de los 12 contratos del censo, con sus nombres, sus claves de cartera y los términos "asociación público privada" y "proyectos para prestación de servicios"; cada informe candidato se leyó completo. Se revisaron 18 informes: nueve auditan directamente uno o más contratos y se incluyeron; ocho no revisan contratos APP o PPS y se excluyeron; y uno, la auditoría de desempeño 2022-0126 al HRAE de Ixtapaluca, se usa solo como contexto sobre capacidad hospitalaria. Se definió como hallazgo un fragmento textual de los resultados o del dictamen que describe una observación o una constatación sobre el contrato; se extrajeron 21 hallazgos con su página y se agruparon en seis categorías temáticas. Los conteos reflejan el alcance de cada auditoría, que la ASF selecciona por riesgo, y no la frecuencia de los problemas en el conjunto de contratos. La búsqueda no es un censo de las auditorías de la ASF.

4. Resultados

4.1. Censo de contratos

Los anexos de la Cuenta Pública 2014-2024 reportan 12 contratos del sector salud federal (Tabla 2). Tres no llegaron a operar: el hospital general Dr. Gonzalo Castañeda del ISSSTE, cuyo contrato se rescindió el 6 de noviembre de 2015 por incumplimiento del desarrollador, y los hospitales regionales del IMSS en García, Nuevo León (firmado el 10 de noviembre de 2017), y en Tepotzotlán, Estado de México (firmado el 13 de febrero de 2018), que la Cuenta Pública 2019 registra en etapa de rescisión, sin pagos por servicios (SHCP, 2018, 2020). Los nueve restantes operaron. Al cierre de 2024, los tres PPS y el contrato del ISSSTE en la Ciudad de México seguían vigentes; los dos contratos del IMSS y tres del ISSSTE terminaron anticipadamente entre agosto y diciembre de 2024 (SHCP, 2025).

Tabla 2. Contratos APP y PPS del sector salud federal en la Cuenta Pública 2014-2024

Institución	Hospital	Esquema	Fecha de referencia del contrato	Situación al cierre de 2024	Análisis
Secretaría de Salud	HRAE del Bajío	PPS	nov-2005 (inicio)	Vigente	Incluido
Secretaría de Salud	HRAE de Ciudad Victoria	PPS	jul-2007 (inicio)	Vigente	Incluido
Secretaría de Salud	HRAE de Ixtapaluca	PPS	ago-2009 (firma)	Vigente	Incluido
IMSS	HGZ Tapachula	APP	jul-2017 (firma)	Terminación anticipada (31-12-2024)	Incluido
IMSS	HGZ Bahía de Banderas	APP	sep-2017 (firma)	Terminación anticipada (31-12-2024)	Incluido
ISSSTE	Clínica Hospital Mérida	APP	sep-2016 (firma)	Terminación anticipada (26-08-2024)	Incluido
ISSSTE	HG Villahermosa	APP	dic-2017 (firma)	Terminación anticipada (26-09-2024)	Incluido
ISSSTE	HG Tepic	APP	ago-2017 (firma)	Terminación anticipada (31-10-2024)	Incluido
ISSSTE	HG Delegación Regional Sur, CDMX	APP	nov-2017 (firma)	Vigente	Incluido
IMSS	HGR García	APP	nov-2017 (firma)	Rescindido sin operar	Excluido
IMSS	HGR Tepotzotlán	APP	feb-2018 (firma)	Rescindido sin operar	Excluido

Institución	Hospital	Esquema	Fecha de referencia del contrato	Situación al cierre de 2024	Análisis
ISSSTE	HG Dr. Gonzalo Castañeda	APP	2013 (autorización)	Rescindido sin operar (2015)	Excluido

Fuente: *Elaboración propia con base en SHCP (2016, 2018, 2020, 2025), anexos PPS del Tomo III y anexos APP del Tomo VII. Nota: HRAE, hospital regional de alta especialidad; HGZ, hospital general de zona; HG, hospital general; HGR, hospital general regional. Desde 2024 los tres PPS figuran bajo los Servicios de Salud del IMSS para el Bienestar.*

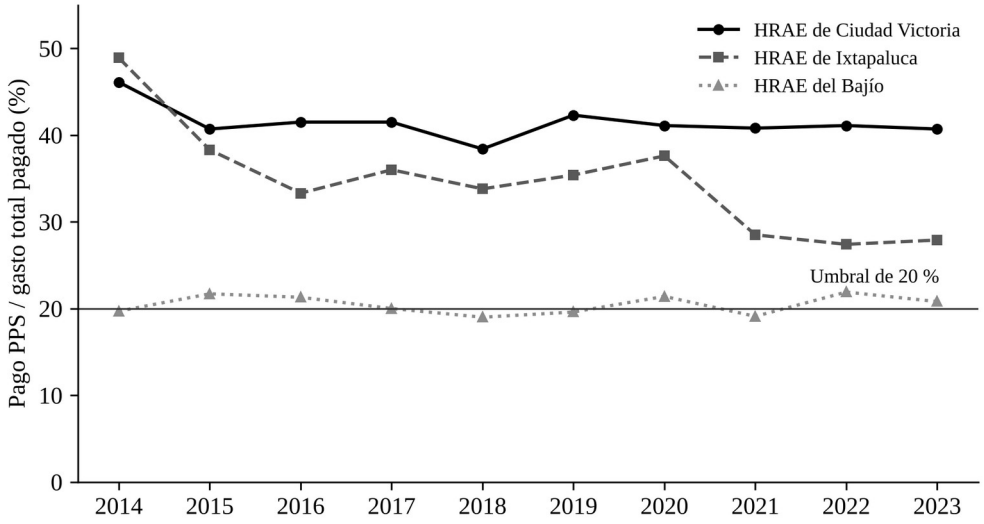
En 2024, el pago de los cinco contratos terminados incluye la liquidación. En el IMSS la fuente identifica el pago parcial por terminación anticipada (805.7 millones de pesos en Tapachula y 498.9 en Bahía de Banderas); en el ISSSTE ese pago queda dentro del concepto de inversión (SHCP, 2025). Por ello, las cifras de 2024 de esos contratos se presentan solo de forma descriptiva.

Las fuentes tampoco son homogéneas en el monto de inversión de los PPS. La "inversión total del proyecto" de un mismo contrato cambia entre ediciones del Tomo III porque cambia el concepto reportado (monto total del contrato, inversión inicial del modelo financiero, valores actualizados por inflación) y solo algunas ediciones lo explican. Para Ciudad Victoria pasa de 1,000.0 millones de pesos en la Cuenta Pública 2015 a 8,761.8 en la de 2023 y a 5,707.5 en la de 2024; para Ixtapaluca, de 1,738.0 a 3,958.7 y 2,448.0 en las mismas ediciones (SHCP, 2016, 2024a, 2025). La edición 2023 explica la cifra del Bajío como el monto del modelo financiero actualizado por inflación, y la edición 2021 atribuye parte del cambio de Ciudad Victoria a un convenio modificatorio de 2017. Por esta razón, el monto de inversión no se usa como variable.

4.2. Peso del pago PPS en el gasto de los hospitales

En los tres hospitales, el pago al inversionista fue una proporción persistente del gasto pagado (Figura 1 y Tabla 3). En Ciudad Victoria osciló entre 38.4 % y 46.1 %, con promedio de 41.4 %; en Ixtapaluca, entre 27.4 % y 48.9 %, con promedio de 34.7 %; y en el Bajío, entre 19.0 % y 21.9 %, con promedio de 20.4 %. Ciudad Victoria e Ixtapaluca superaron el 20 % en los diez años; el Bajío se mantuvo alrededor de ese nivel y lo superó en seis años, con valores que difieren en décimas de punto.

Figura 1. Pago PPS como proporción del gasto total pagado, 2014-2023



Fuente: *Elaboración propia con base en SHCP (2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021a, 2022, 2023a, 2024a), Tomo III, anexo PPS, y Tomo VII, estado analítico en clasificación económica de cada hospital.*

Tabla 3. Pago PPS y gasto de los hospitales, 2014-2023

Hospital	Pago PPS anual (millones de pesos corrientes)	Pago PPS / gasto total pagado: promedio (mínimo-máximo)	Años con 20 % o más	Gasto de capital / gasto total, 2015-2023
HRAE del Bajío	209.3 a 339.3	20.4 % (19.0-21.9)	6 de 10	19.0 % a 23.9 %
HRAE de Ciudad Victoria	274.1 a 413.3	41.4 % (38.4-46.1)	10 de 10	38.4 % a 42.3 %
HRAE de Ixtapaluca	415.0 a 675.3	34.7 % (27.4-48.9)	10 de 10	27.4 % a 38.3 %
HRAE sin PPS (Oaxaca, Península de Yucatán, Chiapas)	No aplica	No aplica	No aplica	0.0 % a 2.5 %

Fuente: *Elaboración propia con base en SHCP (2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021a, 2022, 2023a, 2024a).*
Nota: la columna de gasto de capital inicia en 2015 porque proviene del estado analítico en clasificación económica, disponible para los seis hospitales desde ese año. En 2014, el análisis del ejercicio del presupuesto informa el gasto de inversión pagado: 28.6 % del gasto total en el Bajío, 46.1 % en Ciudad Victoria y 48.9 % en Ixtapaluca; en los dos últimos coincide con el pago PPS, y en el Bajío incluye además 94.4 millones de pesos de bienes muebles (SHCP, 2015).

La comparación con los HRAE sin contrato muestra que el gasto de capital de estos hospitales es casi inexistente: entre 0.0 % y 2.5 % de su gasto en 2015-2023. En los hospitales con PPS, el gasto de capital coincide, al redondeo, con el pago del contrato en 22 de los 27 hospital-año. Esta coincidencia se explica en buena parte por la clasificación del pago como gasto de capital, por lo que no permite concluir que el contrato desplazara otras inversiones; lo que sí muestra es que, en la presentación presupuestaria, el contrato es prácticamente la única inversión de estos hospitales. El

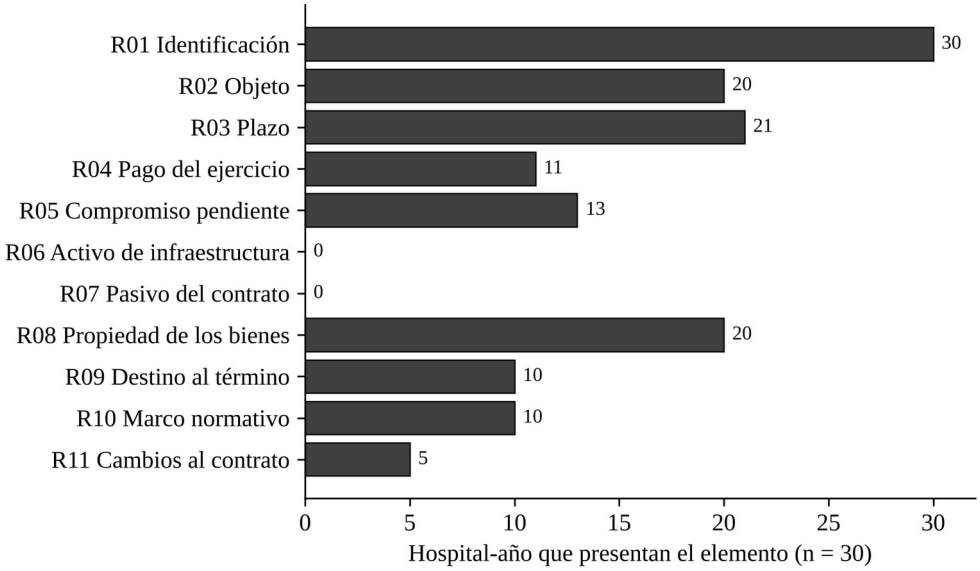
pago agrupa la disponibilidad del inmueble y servicios no clínicos que un hospital tradicional registraría como gasto corriente, por lo que la proporción no debe leerse como sobrecosto. La asignación del contrato tampoco fue siempre suficiente: en 2017, el análisis del ejercicio presupuestal del Bajío informó traspasos a la partida 33902 porque esta "presentó un presupuesto deficitario de origen" (SHCP, 2018, Tomo VII, HRAE del Bajío).

Dos fuentes documentan desfases de caja. En 2017, la Cuenta Pública reporta 1,044,300 miles de pesos ejercidos por los tres contratos, igual a la suma del Tomo III, mientras que la ASF cuantifica 1,066,805.3 miles con base en facturas; la diferencia corresponde sobre todo a una factura de Ixtapaluca de diciembre de 2016 pagada en enero de 2017 con presupuesto de 2016, y a reintegros por sanciones del Bajío (ASF, 2019b, pp. 23-24). En Ixtapaluca, el mes de diciembre de 2022 se pagó en 2023 (SHCP, 2024a, Tomo III, nota 4); si se reasigna ese mes, las proporciones pasan de 27.4 % a 29.7 % en 2022 y de 27.9 % a 25.8 % en 2023. Para Ixtapaluca 2020, la ASF determina un pago de 568,764.1 miles de pesos (ASF, 2021a, p. 17), 26.0 millones menos que el ejercido reportado, sin que las fuentes expliquen la diferencia; con esa cifra la proporción sería de 35.9 % en lugar de 37.6 %. Ninguno de estos ajustes cambia el patrón descrito. La caída de Ixtapaluca a partir de 2021 obedece al crecimiento del denominador (de 1,582.9 millones de pesos en 2020 a 2,080.4 en 2021), no a una reducción del pago.

4.3. Revelación y reconocimiento de los contratos en los estados financieros

Ningún hospital reconoció el activo de infraestructura ni el pasivo del contrato en ninguno de los 30 hospital-año. El índice de revelación de nueve elementos fue igual o inferior a 50 % en 19 de 30 hospital-año, es decir, esas notas revelaron menos de la mitad de los elementos; con umbrales de 40 % y 60 %, los casos fueron 0 y 24. Al eliminar un elemento a la vez y aplicar el mismo criterio (igual o inferior a 50 %), en las nueve variantes entre 19 y 24 hospital-año revelan a lo sumo la mitad de los elementos, por lo que el resultado no depende de un elemento en particular. Con ocho elementos, cuatro equivalen exactamente a 50 %; con un criterio estrictamente inferior a 50 %, esas variantes dan entre 0 y 19 casos, porque muchos hospital-año quedan justo en la mitad (material suplementario). Por hospital, Ixtapaluca obtuvo 44.4 % en los diez años; Ciudad Victoria, 44.4 % en nueve años y 55.6 % en 2014; y el Bajío, entre 55.6 % y 77.8 %. Los valores constantes de Ixtapaluca y Ciudad Victoria reflejan notas que se repiten de un año a otro.

Figura 2. Frecuencia de cada elemento de revelación y reconocimiento, 2014-2023



Fuente: *Elaboración propia con base en SHCP (2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021a, 2022, 2023a, 2024a), Tomo VII, notas a los estados financieros de los HRAE del Bajío, Ciudad Victoria e Ixtapaluca.*

La ausencia de reconocimiento es congruente con la norma nacional, que solo prevé cuentas de orden para estos contratos y limita la supletoriedad a la lista de cuentas autorizada (SHCP, 2024b, 2024c). La revelación, en cambio, sí depende de cada hospital, porque la norma permite informar en notas el pago del año, el compromiso pendiente, los cambios al contrato y el destino de los bienes. Esos elementos aparecen de forma irregular (Figura 2). Ixtapaluca informa cada año el saldo comprometido en cuentas de orden (R05), pero no el pago anual. El Bajío informa el pago al inversionista (R04), un adeudo pendiente con él en 2017-2019 (R05), que el equipo médico es propiedad del inversionista (R08) y que el contrato prevé transmitir el equipo a la Secretaría al terminar (R09). Ciudad Victoria identifica el contrato, su objeto y su plazo, informa el pago anual solo en 2014 y no informa el compromiso pendiente. Solo cinco hospital-año, todos del Bajío, mencionan cambios al contrato (R11), aunque los anexos del Tomo III documentan convenios modificatorios. Las notas no son la única vía de información: el Tomo III informa pagos y compromisos de cada contrato. El índice mide, por tanto, la revelación en los estados financieros del hospital, no la transparencia total del contrato.

4.4. Hallazgos de la Auditoría Superior de la Federación

Las nueve auditorías incluidas corresponden a las cuentas públicas de 2016 a 2022. Seis revisan contratos del ISSSTE, dos los PPS de Salud y una, practicada a la SHCP, revisa los proyectos del IMSS y del ISSSTE cuando los contratos del IMSS aún estaban en licitación. Los 21 hallazgos se agrupan en supervisión, pagos y penalizaciones (8), registro contable y revelación (6), organización y control interno (3), marco normativo contable (2), evaluación y adjudicación (1) e inicio de la operación (1) (Tabla 4).

Tabla 4. Hallazgos de la ASF sobre los contratos APP y PPS del sector salud, por categoría

Categoría	Hallazgos	Ejemplo textual
Registro contable y revelación	6	"El IMSS no realizó registros contables, ni reveló el estatus de los cuatro proyectos de APP en sus estados financieros dictaminados" (ASF, 2018b, p. 11)
Marco normativo contable	2	"Es necesario que el CONAC defina los criterios contables para registrar, valuar y revelar las operaciones de las APP en la información financiera de los entes públicos" (ASF, 2018b, p. 15)
Evaluación y adjudicación	1	El ISSSTE no realizó "una evaluación detallada de los costos que integran el modelo financiero del proyecto, determinados por los inversionistas" (ASF, 2018c, p. 32)
Organización y control interno	3	"El ISSSTE no cuenta con manuales de procedimientos, políticas o lineamientos internos que regulen las actividades de los Proyectos de Asociación Público Privada" (ASF, 2021b, p. 38)
Supervisión, pagos y penalizaciones	8	"No aplicó al desarrollador las penas convencionales por 11,046.9 miles de pesos del PAPP [proyecto de APP] Villahermosa, Tabasco" (ASF, 2022, p. 36)
Inicio de la operación	1	"Los servicios de atención médica se iniciaron sin que se hubieran atendido todos los pendientes de la etapa de actividades previas" (ASF, 2019a, p. 16)

Fuente: *Elaboración propia con base en ASF (2018a, 2018b, 2018c, 2019a, 2019b, 2021a, 2021b, 2022, 2024).*

Los hallazgos de registro y revelación muestran el mismo tratamiento en las tres instituciones. La ASF señaló que el IMSS no registró ni reveló sus proyectos APP en 2016 (ASF, 2018b), verificó que el ISSSTE registra el monto total de sus contratos, 48,361,379.5 miles de pesos en 2019, en cuentas de orden (ASF, 2021b, p. 37), y observó que los pagos de los PPS de Salud no se reportan como deuda (ASF, 2019b, p. 30). En materia de gestión, la ASF documentó en el ISSSTE contratos de supervisión no acreditados, demoras de pago sin justificar por 254,648.4 miles de pesos, contratos sin plazo para aplicar penalizaciones y penas no aplicadas (ASF, 2022, pp. 35-36), y en Ixtapaluca, en 2017, penalizaciones enteradas a la Tesorería en lugar de descontarse de la factura (ASF, 2019b, p. 24). En contraste, en 2020 y 2022 la ASF constató que el cálculo y el pago del

servicio se ajustaron al contrato en Ixtapaluca y en el hospital del ISSSTE en la Ciudad de México (ASF, 2021a, 2024).

4.5. Hallazgo complementario: capacidad instalada y capacidad habilitada

Las fuentes permiten describir la relación entre capacidad instalada y habilitada en dos hospitales (Tabla 5); no son comparables entre sí, por lo que se presentan por separado. En Ixtapaluca, el anexo 9 del contrato estableció "la necesidad de implementar un Hospital de 246 Camas" (ASF, 2023, p. 13). El hospital informó a la ASF que en 2019 operó 100 camas y en 2022, 210, y que con el personal contratado "se opera al 45.8% de la capacidad instalada" (ASF, 2023, pp. 11, 15). En Ciudad Victoria, la Cuenta Pública informa una capacidad de 94 camas censables y metas de ocupación fijadas sobre 40 a 50 camas habilitadas. Los días cama que reporta son días cama disponibles: así los denomina en 2014-2019 y en todos los años son el denominador de la ocupación; divididos entre los días del año, equivalen a entre 43 y 55 camas en promedio (cálculo propio). Al cierre de 2022, el hospital informó 70 camas habilitadas (SHCP, 2023a). En el Bajío, las fuentes reportan días cama y ocupación, pero no la capacidad contratada; su ocupación bajó de 68.4 % en 2015 a 38.1 % en 2020, año de reconversión hospitalaria por COVID-19, y se recuperó a 54.3 % en 2023 (SHCP, 2016, 2021a, 2024a, Tomo VII, introducción del HRAE del Bajío).

Tabla 5. Capacidad instalada y habilitada en dos HRAE con PPS

Concepto	HRAE de Ixtapaluca	HRAE de Ciudad Victoria
Capacidad de referencia	246 camas (anexo 9 del contrato)	94 camas censables
Capacidad habilitada reportada	100 camas (2019); 210 camas (2022)	Metas sobre 40 camas (2014), 45 (2015-2016) y 50 (2017-2021)
Capacidad habilitada calculada	No aplica	43 (2014) a 55 (2022) camas, a partir de días cama disponibles
Ocupación reportada	85.6 % a 94.8 % (2018-2022), según la autoevaluación del hospital citada por la ASF	32.4 % (2014) a 40.4 % (2016) sobre 94 camas
Fuente	ASF (2023, pp. 11, 13, 15, 32)	SHCP (2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021a, 2022, 2023a), Tomo VII, introducción

Fuente: *Elaboración propia con base en ASF (2023) y SHCP (2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021a, 2022, 2023a), Tomo VII, introducción del HRAE de Ciudad Victoria. Nota: los días cama son días cama disponibles; la capacidad calculada es su promedio anual.*

En ambos casos la infraestructura existía y la limitación fue la habilitación. Las fuentes no permiten estimar qué parte del pago corresponde a capacidad no habilitada, por lo que el resultado es solo descriptivo.

5. Discusión

Los resultados muestran una tensión entre la importancia presupuestaria de los contratos y la información contable disponible sobre ellos. En los tres HRAE con PPS, el pago al inversionista representa de forma persistente entre una quinta parte y casi la mitad del gasto pagado, y en la presentación presupuestaria es prácticamente su única inversión, mientras que los HRAE sin contrato casi no registran gasto de capital. Sin embargo, la contabilidad de esos hospitales no reconoce el activo ni la obligación, y la revelación en notas es parcial y desigual. Esto coincide con lo documentado en otros países sobre el tratamiento fuera de balance (Benito et al., 2008; Heald, 2003; Hodges y Mellett, 2012). La diferencia es que, en esos casos, el tratamiento se derivaba de interpretar normas que admitían el reconocimiento: en el Reino Unido, la clasificación dependía de evaluar la transferencia de riesgos conforme a la norma contable aplicable (Heald, 2003; Hodges y Mellett, 2012), y en España y en la Unión Europea, de aplicar los criterios de riesgo de las estadísticas de contabilidad nacional (Benito et al., 2008; Endrejat, 2024); en el sector paraestatal federal mexicano, la lista de cuentas no ofrece una cuenta para reconocer el contrato, de modo que la omisión del reconocimiento se origina en la norma y no en la decisión de cada ente. La revelación incompleta, en cambio, sí corresponde a los entes.

La comparación con la NICSP 32 debe leerse con cuidado. La norma no es obligatoria en México y su aplicación exige evaluar, contrato por contrato, el control del servicio y del valor residual del inmueble, lo que no es posible sin los contratos completos. La evidencia pública es parcial: la entidad pública define el servicio que se presta con la infraestructura y, en el caso del Bajío, las notas informan que el contrato prevé transmitir el equipo a la Secretaría al terminar. Por ello, el estudio no afirma que los contratos cumplan los criterios de reconocimiento de la NICSP 32, sino que la norma nacional no permite plantear la pregunta. La recomendación de la ASF de 2018 apunta en la misma dirección (ASF, 2018b).

Los hallazgos de la ASF complementan esta lectura en el ámbito de la gestión. Las faltas de manuales, la supervisión no acreditada, las penalizaciones sin plazo y la evaluación limitada del modelo financiero se refieren sobre todo a los contratos del ISSSTE, y coinciden con la literatura que identifica la capacidad de gestión pública como condición de los resultados de las APP de salud (Barlow et al., 2013; Torchia et al., 2015). Como en el caso portugués, la auditoría superior aporta información que no aparece en los estados financieros, aunque su efecto en la gestión de los contratos depende de que se atiendan sus recomendaciones (Cracel Viana et al., 2022). La diferencia entre capacidad instalada y habilitada en Ixtapaluca y Ciudad Victoria, que el propio hospital de Ixtapaluca atribuye a la falta de personal, sugiere que el contrato asegura la infraestructura pero no su aprovechamiento, que depende de recursos humanos y gasto corriente a cargo del sector público.

La terminación anticipada de cinco contratos en 2024 crea una nueva necesidad de información. Los pagos de liquidación no se distinguen igual en las dos instituciones, y la información pública no permite calcular el costo total de terminar los contratos.

6. Conclusiones

Este trabajo integró, con fuentes oficiales verificables, el censo de contratos APP y PPS del sector salud federal en 2014-2024 y analizó su peso presupuestal, su revelación contable y su fiscalización. En los tres hospitales con PPS, el pago al inversionista alcanzó al menos la quinta parte del gasto en 26 de 30 hospital-año y, en la presentación presupuestaria, fue prácticamente su única inversión. Esos hospitales no reconocen el activo ni el pasivo de los contratos, porque la norma nacional solo los registra en cuentas de orden, y su revelación en notas cubrió menos de la mitad de los elementos en 19 de 30 hospital-año. En las auditorías revisadas, la ASF observó debilidades de registro, de control interno y de supervisión, sobre todo en el ISSSTE, y recomendó desde 2018 emitir criterios contables específicos para las APP.

De estos resultados se derivan dos propuestas de política contable: emitir criterios para revelar en notas, de manera homogénea, el compromiso pendiente, los pagos del año, los cambios al contrato y el destino de los bienes; y evaluar, con base en la NICSP 32, la incorporación del reconocimiento del activo y del pasivo.

El estudio tiene limitaciones. Analiza solo información pública, sin acceso a los contratos completos ni a sus modelos financieros. El índice se aplicó a los tres PPS de Salud, porque las notas de los hospitales del IMSS y del ISSSTE no se publican por unidad; omite elementos del párrafo 32 que requieren conocer el contrato, y lo aplicó un solo codificador, con reglas explícitas y evidencia textual replicable; una prueba de concordancia con codificadores independientes fortalecería la medición. La búsqueda de auditorías no es un censo de la ASF, y los datos de capacidad solo permiten una descripción de dos casos. Futuras investigaciones podrían comparar el costo total de los contratos con alternativas de obra pública, analizar el costo de las terminaciones anticipadas de 2024 y aplicar el índice a los estados financieros institucionales del IMSS y del ISSSTE.

7. Declaraciones

Financiamiento: esta investigación no recibió financiamiento específico de organismos públicos, comerciales o sin fines de lucro.

Conflicto de interés: uno de los autores labora en una de las instituciones públicas cuyos contratos se analizan; no participó en la gestión de esos contratos ni en la generación de la información analizada, y el estudio usa exclusivamente información pública. Los demás autores declaran no tener conflicto de interés.

Uso de inteligencia artificial: se utilizó un asistente de inteligencia artificial (Claude, de Anthropic) para localizar y descargar documentos públicos, extraer texto y cifras, programar las reglas de codificación y las rutinas de verificación, revisar la consistencia de las reglas de codificación y revisar la redacción. El libro de códigos y las reglas fueron definidos por los autores, quienes verificaron cada cifra, cita y decisión de codificación contra los documentos originales y son responsables del contenido.

Disponibilidad de datos: las bases de datos, el libro de códigos, las 330 decisiones de codificación con su evidencia textual y la lista de documentos con su dirección electrónica y su huella SHA-256 se entregan como material suplementario. Todos los documentos fuente son públicos.

8. Referencias

Acerete, B., Stafford, A., y Stapleton, P. (2011). Spanish healthcare public private partnerships: The 'Alzira model'. *Critical Perspectives on Accounting, 22*(6), 533-549. https://doi.org/10.1016/j.cpa.2011.06.004

Andon, P. (2012). Accounting-related research in PPPs/PFIs: Present contributions and future opportunities. *Accounting, Auditing & Accountability Journal, 25*(5), 876-924. https://doi.org/10.1108/09513571211234286

Auditoría Superior de la Federación. (2018a). *Construcción y operación de unidades médicas del ISSSTE en la modalidad de asociación pública privada* (Auditoría financiera y de cumplimiento 16-1-19GYN-02-0236). https://www.asf.gob.mx/trans/informes/ir2016ii/Documentos/Auditorias/2016_0236_a.pdf

Auditoría Superior de la Federación. (2018b). *Opciones de financiamiento de la inversión pública* (Auditoría financiera y de cumplimiento 16-0-06100-02-0054). https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2016ii/Documentos/Auditorias/2016_0054_a.pdf

Auditoría Superior de la Federación. (2018c). *Proyectos de asociación público privada para la construcción y la prestación de servicios de tres hospitales generales* (Auditoría de cumplimiento financiero 2017-1-19GYN-15-0246-2018). https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2017b/Documentos/Auditorias/2017_0246_b.pdf

Auditoría Superior de la Federación. (2019a). *Construcción de nueva clínica hospital en Mérida, en el estado de Yucatán* (Auditoría de cumplimiento a inversiones físicas 2018-1-19GYN-22-0256-2019). https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2018b/Documentos/Auditorias/2018_0256_a.pdf

Auditoría Superior de la Federación. (2019b). *Proyectos de prestación de servicios* (Auditoría de cumplimiento financiero 2017-0-12100-15-0220-2018).

https://www.asf.gob.mx/trans/informes/ir2017c/Documentos/Auditorias/2017_0220_d.pdf

Auditoría Superior de la Federación. (2021a). *Hospital Regional de Alta Especialidad de Ixtapaluca: Gestión financiera* (Auditoría de cumplimiento 2020-1-12NBU-19-0245-2021). https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2020b/Documentos/Auditorias/2020_0245_a.pdf

Auditoría Superior de la Federación. (2021b). *Proyectos de asociación público privada* (Auditoría de cumplimiento 2019-1-19GYN-19-0224-2020). https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2019c/Documentos/Auditorias/2019_0224_a.pdf

Auditoría Superior de la Federación. (2022). *Asignaciones derivadas de proyectos de asociación público privada* (Auditoría de cumplimiento 2021-1-19GYN-19-0141-2022). https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2021b/Documentos/Auditorias/2021_0141_a.pdf

Auditoría Superior de la Federación. (2023). *Atención a la salud - Hospital Regional de Alta Especialidad de Ixtapaluca* (Auditoría de desempeño 2022-1-12NBU-07-0126-2023). https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2022b/Documentos/Auditorias/2022_0126_a.pdf

Auditoría Superior de la Federación. (2024). *Servicios profesionales, científicos y técnicos integrales* (Auditoría de cumplimiento 2022-1-19GYN-19-0154-2023). https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2022c/Documentos/Auditorias/2022_0154_a.pdf

Barlow, J., Roehrich, J., y Wright, S. (2013). Europe sees mixed results from public-private partnerships for building and managing health care facilities and services. *Health Affairs, 32*(1), 146-154. https://doi.org/10.1377/hlthaff.2011.1223

Benito, B., Montesinos, V., y Bastida, F. (2008). An example of creative accounting in public sector: The private financing of infrastructures in Spain. *Critical Perspectives on Accounting, 19*(7), 963-986. https://doi.org/10.1016/j.cpa.2007.08.002

Cracel Viana, L., Moreira, J. A., y Alves, P. (2022). State audit of public–private partnerships: Effects on transparency, auditor's roles, and impact on auditee's reactions. *Financial Accountability & Management, 38*(4), 633-660. https://doi.org/10.1111/faam.12342

Endrejat, V. (2024). Off-balance-sheet policies to the rescue: The role of statistical expertise for European public–private partnerships. *Competition & Change, 28*(3-4), 515-535. https://doi.org/10.1177/10245294241245512

Engel, E., Fischer, R., y Galetovic, A. (2013). The basic public finance of public-private partnerships. *Journal of the European Economic Association, 11*(1), 83-111. https://doi.org/10.1111/j.1542-4774.2012.01105.x

Heald, D. (2003). Value for money tests and accounting treatment in PFI schemes. *Accounting, Auditing & Accountability Journal, 16*(3), 342-371. https://doi.org/10.1108/09513570310482291

Hellowell, M., y Vecchi, V. (2012). An evaluation of the projected returns to investors on 10 PFI projects commissioned by the National Health Service. *Financial Accountability & Management, 28*(1), 77-100. https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2011.00537.x

Hodges, R., y Mellett, H. (2012). The U.K. private finance initiative: An accounting retrospective. *The British Accounting Review, 44*(4), 235-247. https://doi.org/10.1016/j.bar.2012.09.005

International Public Sector Accounting Standards Board. (2024). IPSAS 32, Service concession arrangements: Grantor. En *Handbook of international public sector accounting pronouncements* (2024 ed.). International Federation of Accountants. https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2024-12/B05-IPSAS-32.pdf

Ley de Asociaciones Público Privadas. (2025). *Diario Oficial de la Federación* (Obra original publicada el 16 de enero de 2012; última reforma publicada el 14 de noviembre de 2025). https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAPP.pdf

Ley General de Contabilidad Gubernamental. (2026). *Diario Oficial de la Federación* (Obra original publicada el 31 de diciembre de 2008; última reforma publicada el 14 de mayo de 2026). https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGCG.pdf

Marston, C. L., y Shrives, P. J. (1991). The use of disclosure indices in accounting research: A review article. *The British Accounting Review, 23*(3), 195-210. https://doi.org/10.1016/0890-8389(91)90080-L

Milne, M. J., y Adler, R. W. (1999). Exploring the reliability of social and environmental disclosures content analysis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal, 12*(2), 237-256. https://doi.org/10.1108/09513579910270138

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2013). *Manual de contabilidad gubernamental para el sector paraestatal federal: Plan de cuentas* [Vigente a partir del 1 de enero de 2013]. https://www.hacienda.gob.mx/LASHCP/MarcoJuridico/ContabilidadGubernamental/SCG_2013/manual%20_SPF/doc/capitulov/mp5pc1.pdf

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2015). *Cuenta Pública 2014* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2014

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2016). *Cuenta Pública 2015* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2015

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2017). *Cuenta Pública 2016* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2016

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2018). *Cuenta Pública 2017* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2017

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2019). *Cuenta Pública 2018* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2018

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2020). *Cuenta Pública 2019* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2019

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2021a). *Cuenta Pública 2020* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2020

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2021b). *Manual de contabilidad gubernamental para el sector paraestatal federal: V. Lista de cuentas*. Unidad de Contabilidad Gubernamental. https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/608205/MCGSPF_2021_15_V_Lista_de_Cuentas.pdf

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2022). *Cuenta Pública 2021* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2021

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2023a). *Cuenta Pública 2022* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2022

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2023b). *Manual de contabilidad gubernamental para el sector paraestatal federal: V. Lista de cuentas*. Unidad de Contabilidad Gubernamental. https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/804784/MCGSPF_2023_15_V_Lista_de_Cuentas.pdf

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2024a). *Cuenta Pública 2023* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2023

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2024b). *Manual de contabilidad gubernamental para el sector paraestatal federal: V. Lista de cuentas*. Unidad de Contabilidad Gubernamental. https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/910847/MCGSPF_2024_15_V_Lista_de_Cuentas.pdf

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2024c). *Manual de contabilidad gubernamental para el sector paraestatal federal: II.C. Interpretación y alcance institucional*. Unidad de Contabilidad Gubernamental. https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/910837/MCGSPF_2024_06_II_C_Interpretacion_y_Alcance_Institucional.pdf

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2025). *Cuenta Pública 2024* [Tomos III y VII; anexos de proyectos para prestación de servicios y de asociaciones público privadas, y capítulos de los hospitales]. https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/es/CP/2024

Sour, L. (2017). Avances en la cantidad de la información financiera del sector público en México a raíz de la LGCG. *Contaduría y Administración, 62*(2), 419-441. https://doi.org/10.1016/j.cya.2017.01.001

Suárez-Alemán, A., Astorga, I., Astesiano, G., y Ponce de León, O. (2021). *Perfil de las asociaciones público-privadas en servicios e infraestructura de salud de América Latina y el Caribe: Principales cifras y tendencias del sector*. Banco Interamericano de Desarrollo. https://doi.org/10.18235/0003187

Torchia, M., Calabrò, A., y Morner, M. (2015). Public-private partnerships in the health care sector: A systematic review of the literature. *Public Management Review, 17*(2), 236-261. https://doi.org/10.1080/14719037.2013.792380

Viana, L. C., Moreira, J. A. C., y Alves, P. (2023). Disclosure of information and transparency in public-private partnerships: A comparative study between Portugal and the UK. *Accounting in Europe, 20*(1), 66-92. https://doi.org/10.1080/17449480.2022.2091466