

[<< Volver](#)

Unidad Informática de Doctrina

Area **del Derecho****CONCEPTO 013290 int 1575 DE 2025 OCTUBRE 1** **Tributario**Banco **de** Datos[Consultar Documento Jurídico](#)**Impuesto sobre la Renta y Complementarios**

Problema Jurídico

¿La vinculación **de** personal a través **de** contratos **de** aprendizaje se considera empleo directo generado para efectos **de** acreditar requisitos para pertenecer al Régimen Especial para empresas ubicadas en Zonas Especiales **de** Desarrollo Económico (ZESE) **de** la Ley 1955 **de** 2019?

Tesis Jurídica

Si, el personal vinculado a través **de** contratos **de** aprendizaje por empresas ubicadas en las ZESE, se consideran empleo directo generado para efectos **del** cumplimiento **del** requisito **del** artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019, en virtud **de** la modificación **de** la naturaleza y características **del** contrato **de** aprendizaje introducida por la Ley 2466 **de** 2025.

▼ **Descriptores**Contrato **de** aprendizajeZonas Especiales **de** Desarrollo Económico (ZESE)▼ **Fuentes Formales**Artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019Artículo 81 **del** Código Sustantivo **del** Trabajo.Artículo 1.2.1.23.2.1 numeral 5 **del** Decreto 1625 **de** 2016Artículo 21 **de** la Ley 2466 **de** 2025

Corte Constitucional Sentencia C-038, ene. 27/2004. M.P. Eduardo Montealegre Lynnett.

▼ **Extracto**

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas **de** manera general, sobre la interpretación y aplicación **de** las normas tributarias, aduaneras y **de** fiscalización cambiaria, en lo **de** competencia **de** la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será **de** carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 **de** la Ley 2010 **de** 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿La vinculación **de** personal a través **de** contratos **de** aprendizaje se considera empleo directo generado para efectos **de** acreditar requisitos para pertenecer al Régimen Especial para empresas ubicadas en Zonas Especiales **de** Desarrollo Económico (ZESE) **de** la Ley 1955 **de** 2019?

TESIS JURÍDICA

3. Si, el personal vinculado a través **de** contratos **de** aprendizaje por empresas ubicadas en las ZESE, se consideran empleo directo generado para efectos **del** cumplimiento **del** requisito **del** artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019, en virtud **de** la modificación **de** la naturaleza y características **del** contrato **de** aprendizaje introducida por la Ley 2466 **de** 2025.

FUNDAMENTACIÓN

4. La Ley 1955 **de** 2019, creó un régimen especial en materia tributaria, **denominado** ZONA ECONÓMICA Y SOCIAL ESPECIAL – ZESE, para los **departamentos de** La Guajira, Norte **de** Santander y Arauca con el objeto **de** atraer inversión nacional y extranjera y así contribuir al mejoramiento **de** las condiciones **de** vida **de** su población y la generación **de** empleo.³

5. En este sentido, estableció que las sociedades que se constituyan como ZESE, para que le sea aplicable el régimen especial, **deben** **demostrar** entre otros requisitos un aumento **del** 15% **del** empleo directo generado, tomando como base el promedio **de** los trabajadores vinculados durante los dos últimos años.

6. El Decreto 1625 **de** 2016, reglamentó la Ley 1955 **de** 2019 y específicamente en el artículo 1.2.1.23.2.1 numeral 5, **define** empleo directo generado como aquel que se genera cuando la sociedad beneficiaria **del** régimen especial en materia tributaria -ZESE, vincula personal contratado directamente y por tiempo completo a través **de** contratos laborales celebrados conforme con las normas legales vigentes que rigen la materia.

7. Ahora bien, **de** conformidad el artículo 81 **del** Código Sustantivo **del** Trabajo, el contrato **de** aprendizaje es una modalidad especial **de** contrato laboral a término fijo, sometido a las disposiciones **del** Código Sustantivo **del** trabajo, está **definición** fue incorporada por la Ley 2466 **de** 2025, en el artículo 21, modificando el artículo 81 **del** Código Sustantivo **del** Trabajo, en cuanto a la naturaleza y

características **del** contrato **de** aprendizaje.

8. En esta nueva disposición se establece que el aprendiz recibirá un apoyo **de** sostenimiento mensual y estará cubierto por el sistema **de** seguridad social en salud y riesgos laborales, pagado plenamente por la empresa como **dependiente** en la parte lectiva y durante la fase práctica el aprendiz estará afiliado a riesgos laborales y al sistema **de** seguridad social integral en pensiones y salud conforme al régimen **de** trabajadores **dependientes** y tendrá **derecho** al reconocimiento y pago **de** todas las prestaciones, auxilios y **demás** **derechos** propios **del** contrato laboral.

9. Así las cosas, se observa que el contrato **de** aprendizaje sufrió una modificación importante, toda vez que bajo el régimen **de** la Ley 789 **de** 2002, el contrato **de** aprendizaje era una figura autónoma y diferenciada **del** contrato **de** trabajo, con una naturaleza jurídica particular que justifica un régimen normativo propio⁴. Con la modificación introducida por la Ley 2466 **de** 2025, los contratos **de** aprendizaje tienen la naturaleza **de** contrato laboral a término fijo y generan **derechos** laborales para los aprendices.

10. En este orden **de** ideas, se concluye que el personal vinculado a través **de** contratos **de** aprendizaje por empresas ubicadas en las ZESE, se consideran empleo directo generado para efectos **del** cumplimiento **del** requisito **del** artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019, lo anterior, sin perjuicio **del** cumplimiento **de** los **demás** requisitos establecidos en las normas.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y **de** fiscalización cambiaria, en lo **de** competencia **de** esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN:

<https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

¹ **De** conformidad con el numeral 4 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

² **De** conformidad con el numeral 1 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7-1 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

³ Artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019.

⁴ C. Const. Sentencia C-038, ene. 27/2004. M.P. Eduardo Montealegre Lynnett.