

[<< Volver](#)**Unidad Informática de Doctrina**

Área del Derecho
Tributario
 Banco de Datos
Otros Temas
 Problema Jurídico

Tesis Jurídica

CONCEPTO 015505 int 1834 DE 2025 NOVIEMBRE 5 [Consultar Documento Jurídico](#)**PROBLEMA JURÍDICO**

¿El tiempo **de** contratación **de** los aprendices **del** SENA en las etapas lectivas y **de** práctica, se puede contabilizar para efectos **de** acreditar el cumplimiento **del** requisito **de** empleo directo generado y aumento **de** empleo directo **de** que tratan los numerales 5 y 6 **del** artículo 1.2.1.23.2.1 **del** Decreto 1625 **de** 2016?

TESIS JURÍDICA

Si. En los términos **del** artículo 81 **del** Código sustantivo **de** trabajo, la etapa electiva y práctica hacen parte **del** contrato **de** aprendizaje, por lo que el término **de** contratación en cada una **de** estas etapas, se puede contabilizar para efectos **de** acreditar el cumplimiento **del** requisito **de** empleo directo o aumento **de** empleo directo **de** que tratan los numerales 5 y 6 **del** artículo 1.2.1.23.2.1. **del** Decreto 1625 **de** 2016 siempre que se cumplan con las condiciones allí señaladas.

Descriptores

Tema: Régimen especial en materia tributaria – ZESE
Descriptores: Zonas Especiales **de** Desarrollo Económico (ZESE)
 Contrato **de** aprendizaje
 Empleos directos generados

Fuentes Formales

Artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019
 Artículo 81 **del** Código Sustantivo **del** Trabajo.
 Artículo 1.2.1.23.2.1 **del** Decreto 1625 **de** 2016

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. ¿El tiempo **de** contratación **de** los aprendices **del** SENA en las etapas lectivas y **de** práctica, se puede contabilizar para efectos **de** acreditar el cumplimiento **del** requisito **de** empleo directo generado y aumento **de** empleo directo **de** que tratan los numerales 5 y 6 **del** artículo 1.2.1.23.2.1 **del** Decreto 1625 **de** 2016?

TESIS JURÍDICA

3. Si. En los términos **del** artículo 81 **del** Código sustantivo **de** trabajo, la etapa electiva y práctica hacen parte **del** contrato **de** aprendizaje, por lo que el término **de** contratación en cada una **de** estas etapas, se puede contabilizar para efectos **de** acreditar el cumplimiento **del** requisito **de** empleo directo o aumento **de** empleo directo **de** que tratan los numerales 5 y 6 **del** artículo 1.2.1.23.2.1. **del** Decreto 1625 **de** 2016 siempre que se cumplan con las condiciones allí señaladas.

FUNDAMENTACIÓN

4. El artículo 81 **del** Código sustantivo **del** Trabajo modificado por el artículo 21 **de** la Ley 2466 **de** 2025 establece que el contrato **de** aprendizaje tiene la naturaleza **de** un contrato laboral a término fijo mediante la cual una persona natural **desarrolla** formación teórica práctica por un tiempo **determinado** no superior a tres (3) años.

5. La doctrina oficial **de** la DIAN³ ha puntualizado que el personal vinculado a través **de** contratos **de** aprendizaje por las empresas ubicadas en las Zonas Económicas y Sociales Especiales – en adelante ZESE, se consideran empleo directo generado para efectos **del** cumplimiento **del** requisito **del** artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019⁴.

6. No obstante, la misma doctrina **de** esta **dependencia** también ha sido clara al establecer, que la utilización **de** la vinculación **de** aprendices para el cumplimiento **del** porcentaje **de** empleos directos generados en los dos (2) años anteriores **del** que habla el artículo 268 ibidem, se entenderá sin perjuicio **de** los **demás** requisitos establecidos en otras normas.⁵

7. En este sentido, el **Decreto 1625 de 2016** en el numeral 5 **de** su artículo 1.2.1.23.2.1., ha precisado que el empleo directo

generado y tratándose **de** una Zona Económica y Social Especial – ZESE, es aquel que se genera cuando se vincula personal: i) contratado directamente por un contrato laboral y ii) por tiempo completo.

8. De esta forma, la norma excluyó **de** manera expresa, para efectos **de** empleo directo generado, la contratación temporal o eventual **de** trabajadores o aquella efectuada por intermedio **de** empresas **de** servicios temporales (EST) o mediante formas **de** vinculación distintas **del** contrato laboral, o inclusive aquellas vinculaciones en las que, pese a mediar un contrato laboral, su jornada fuese a tiempo parcial⁶.

9. En este punto conviene precisar que la reforma introducida por el por el artículo 21 **de** la Ley 2466 **de 2025**, no modificó aspectos generales, ni formales o sustanciales **del** régimen ZESE, sino que modificó la naturaleza y tratamiento **del** contrato **de** aprendizaje, con efectos generales a todas las empresas estén estas ubicadas en una ZESE o en cualquier parte **del** territorio nacional y, en consecuencia, la generación **del** empleo directo o el aumento **del** porcentaje se **debe** acreditar según se ha establecido el artículo 268 **de** la ley 1955 **de** 2019 y el artículo 1.2.1.23.2.1. **del** Decreto 1625 **de** 2016 o **demás** normas especiales⁷.

10. De esta forma, al ser el contrato **de** aprendizaje un contrato laboral especial que se rige por las normas sustantivas **del** Código Sustantivo **del** Trabajo⁸, los aprendices se consideraran incluidos, en asuntos como el cumplimiento **del** porcentaje **de** empleos directos generados, siempre que cumplan con los requisitos **del** artículo 81 **del** Código Sustantivo **del** Trabajo, **demás** normas sustantivas laborales y se respete la jornada a tiempo completo **de** la que habla el numeral 5 **del** artículo 1.2.1.23.2.1. **del** Decreto 1625 **de** 2016 para los empleos directos generados.

11. 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 Cfr. Concepto 013290 (1575) **de 01 de octubre de 2025**.

4 ARTÍCULO 268. ZONA ECONÓMICA Y SOCIAL ESPECIAL (ZESE) PARA LA GUAJIRA, NORTE **DE** SANTANDER Y ARAUCA. (...) <Inciso modificado por el artículo 147 **de** la Ley 2010 **de** 2019. El nuevo texto es el siguiente:> Este régimen aplica a las sociedades comerciales que se constituyan en la ZESE, **dentro de** los tres (3) años siguientes a la entrada en vigencia **de** la presente ley, bajo cualquiera **de** las modalidades **definidas** en la legislación vigente o las sociedades comerciales existentes que durante ese mismo término se acojan a este régimen especial y **demuestren** un aumento **del** 15% **del** empleo directo generado, tomando como base el promedio **de** los trabajadores vinculados durante los dos últimos años, el cual se **debe** mantener durante el periodo **de** vigencia **del** beneficio, y cuya actividad económica principal consista en el **desarrollo de** actividades industriales, agropecuarias, comerciales, turísticas o **de** salud." Énfasis propio.

5 Cfr. Concepto 013290 (1575) **de 01 de octubre de 2025** y Circular Externa 083 **de 2025** Ministerio **del** Trabajo.

6 el Ministerio **del** trabajo ha establecido criterios orientadores oficiales, para el tratamiento **de** los contratos **de** aprendizaje para las ZESE y que tienen en cuenta el tipo **de** formación, etapa **del** contrato y nivel **de** cualificación **del** estudiante, así: "Considerando el carácter formativo **del** contrato **de** aprendizaje, el artículo 81 **del** Código Sustantivo **del** Trabajo dispone tres precisiones expresas en su texto:

a) Se puede celebrar por cualquier tiempo **determinado** no superior a tres (3) años.

b) La finalidad es la **de** facilitar la formación teórico-práctica **del** aprendiz

c) Está compuesto por dos fases: lectiva o práctica, que en el caso **de** la formación dual se fusionan generando la alternancia y en el caso **de** los estudiantes universitarios puede estar limitada a la fase práctica. Esto resulta especialmente importante si se considera que el artículo insiste en que éste busca el **desarrollo de** formación teórica-práctica.

(...)

Los contratos **de** aprendizaje obligatorios, estando referidos al cumplimiento **de** la cuota **de** aprendizaje obligatoria o también **denominada** cuota regulada, así como los contratos **de** aprendizaje voluntarios, seguirán siendo reportados al SENA a través **de** las regionales **de** esa entidad y **del** Sistema **de** Gestión Virtual **de** Aprendices (SGVA).

(...)

A su paso, para lo que se refiere a cuota **de** aprendizaje obligatoria, también **denominada** cuota regulada y la monetización **de** la cuota **de** aprendizaje, será competente el Servicio Nacional **de** Aprendizaje (SENA)

7 Cfr. Concepto 007572 Int 880 **de 2025**; <https://www.dian.gov.co/Prensa/Paginas/BlogDetails.aspx?DianId=8> ;<https://www.dian.gov.co/Prensa/Paginas/NG-Actualizacion-en-el-Regimen-Zese.aspx>;

8 Cfr. Artículo 81 **del** Código Sustantivo **del** Trabajo y Circular Externa 083 **de 2025** Ministerio **del** Trabajo, interpreta que: "Como se ha expuesto previamente, el contrato **de** aprendizaje es **definido** por el artículo 81 **del** Código Sustantivo **del** Trabajo como "un contrato laboral especial y a término fijo, que **se rige** por las normas sustantivas **del** Código Sustantivo **del** Trabajo". En virtud **de** esta disposición, los aprendices en etapa práctica se consideran incluidos, para efectos normativos, en asuntos como la cuota **de** empleo para personas con discapacidad, la participación en el COPASST, el Comité **de** Convivencia Laboral y **demás** disposiciones previstas en dicho Código." Énfasis propio.