

CONCEPTO 013290 int 1575 DE 2025

(octubre 1)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 6 de octubre de 2025>

## DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	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 <a href="#">1955</a> 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 <a href="#">268</a> 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.
Descriptorios	Contrato de aprendizaje Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZESE)
Fuentes Formales	Artículo <a href="#">268</a> de la Ley 1955 de 2019 Artículo 81 del Código Sustantivo del Trabajo. Artículo <a href="#">1.2.1.23.2.1</a> numeral 5 del Decreto 1625 de 2016 Artículo 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 DIAN<sup>[1]</sup>. 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 2019<sup>[2]</sup>.

### 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.<sup>[3]</sup>

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, esta 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 propio<sup>[4]</sup>. 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/>.

<NOTAS DE PIE DE PÁGINA>.

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.



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Co-creación, mantenimiento, actualización y ajustes de estructura relacionados con la consulta jurídica y contenido del Normograma, realizado por Avance Jurídico Casa Editorial SAS.

ISBN 978-958-53111-3-8

Última actualización: 16 de octubre de 2025



DIAN