

CONCEPTO 014600 int 1751 DE 2025

(octubre 21)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 31 de octubre de 2025>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Otros Temas

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^[1]. 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^[2].

2. Mediante el radicado de la referencia, se consulta a esta Subdirección si a partir de la entrada en vigor de la Ley 2466 de 2025, los pagos efectuados por el empleador patrocinador a los aprendices deben ser soportados mediante el Documento Soporte de Pago de Nómina Electrónica (DSNE), en atención a la nueva naturaleza laboral del contrato de aprendizaje.

3. Sobre el particular, este Despacho observa:

(i) Históricamente, el contrato de aprendizaje ha sido objeto de diversas regulaciones, que han variado conforme a los modelos de relaciones laborales predominantes en Colombia^[3]. En su versión original, el Código Sustantivo del Trabajo (CST) lo concebía como un contrato especial, distinto del contrato de trabajo, celebrado entre el patrono y el aprendiz con el propósito de que el primero proporcionara al segundo la enseñanza de una profesión, arte u oficio.

(ii) Posteriormente, la Ley 188 de 1959^[4] que asumió la regulación integral del contrato de aprendizaje, lo definió más como una relación especial laboral en la que el empleador asumía principalmente dos obligaciones: (i) proporcionar al aprendiz todos los medios necesarios para recibir una formación profesional metódica y completa en el arte u oficio correspondiente, y

(ii) pagar el salario pactado, tanto durante los períodos de enseñanza como en los de ejecución práctica. Por su parte, el aprendiz se comprometía a asistir de manera regular tanto a los cursos de formación como a las actividades laborales asignadas^[5].

(iii) Esta regulación imprimía al contrato de aprendizaje una naturaleza esencialmente laboral^[6], en la medida en que reunía los elementos del contrato de trabajo previstos en los artículos 22, 23 y 24 del Código Sustantivo del Trabajo (CST)^[7]. La Corte Suprema de Justicia en Sentencia CSJ SL5586-2019 reconoció que dicha regulación, a pesar de sus particularidades, configuraba una relación de carácter laboral entre el aprendiz y el empleador patrocinador^[8] y ^[9].

(iv) Con la Ley 789 de 2002^[10], el legislador, motivado por la necesidad de que el sistema

asegurara nuevas destrezas a los ciudadanos para afrontar una economía dinámica conforme a las exigencias del mercado laboral^[11], redefinió el contrato de aprendizaje en una forma especial dentro del derecho laboral, caracterizada por la ausencia de subordinación laboral y la sustitución del salario por el denominado apoyo de sostenimiento mensual^[12], el cual expresamente no constituía salario^[13] y ^[14].

(v) Bajo esa configuración, este despacho interpretó que, al no existir una relación laboral ni legal y reglamentaria entre la empresa patrocinadora y el aprendiz, los pagos efectuados como apoyo de sostenimiento mensual no debían ser reportados mediante el DSNE, dado que no se trataba de una retribución salarial^[15].

(vi) No obstante, el Capítulo IV de la Ley 2466 de 2025^[16] introdujo una serie de medidas orientadas a «promover la formalización laboral», entre las cuales se destaca la modificación de la naturaleza jurídica y las características del contrato de aprendizaje. Conforme se desprende de su exposición de motivos, la regulación de la Ley 789 de 2002 implicó el desaparecimiento de la «naturaleza salarial de la retribución económica recibida por el aprendiz y, por ende, el goce de las prerrogativas prestacionales conexas a éste»^[17]. Ante este escenario, la Ley 2466 de 2025 propuso una reforma estructural del contrato de aprendizaje, con el propósito de recuperar su carácter laboral, reconociendo nuevamente los derechos propios de una relación laboral^[18].

(vii) En ese sentido, el artículo 21 de la Ley 2466 de 2025, que modifica el artículo 81 del Código Sustantivo del Trabajo, redefine el contrato de aprendizaje como «**un contrato laboral especial** y a término fijo, que se rige por las normas sustantivas del Código Sustantivo del Trabajo». (énfasis propio).

(viii) Esta nueva definición implicó un cambio sustancial en la naturaleza jurídica del contrato, al reconocer expresamente su carácter laboral, lo que retoma las interpretaciones previas de la Corte Suprema de Justicia, según las cuales –como se explicó anteriormente– en esta modalidad especial de vinculación laboral convergen los tres elementos esenciales del contrato de trabajo^[19], entre ellos el de remuneración, que bajo la Ley 2466 de 2025 adquiere la connotación de remuneración laboral^[20].

(ix) En este contexto, este despacho aclaró su interpretación anterior, para en su reemplazo señalar que, el reconocimiento expreso de la naturaleza laboral especial del contrato de aprendizaje, «conlleva la generación de un vínculo laboral y, por tanto, la obligación de soportar los pagos asociados a éste a través del DSNE, para que sean imputados como costo o deducción en el impuesto sobre la renta y complementarios»^[21]

4. Así las cosas, los pagos efectuados por el empleador patrocinador al aprendiz a título de apoyo de sostenimiento mensual deben ser soportados mediante el DSNE, conforme con lo dispuesto en la Resolución DIAN 00⁰⁰¹³ de 2021.

5. Ello, sin perjuicio de que la cuota de aprendizaje monetizada continúe siendo deducible en la medida en que cumpla los criterios de causalidad, necesidad y proporcionalidad previstos en el artículo ¹⁰⁷ del Estatuto Tributario, tal como fue interpretado por este Despacho en el Concepto No. 0¹¹⁸⁰² de 2025.

6. 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. Cfr. C.E. Secc. Segunda. Sent., jun. 19/2008. C.P. Gerardo Arenas Monsalve.
4. «Por la cual se regula el contrato de aprendizaje»
5. Cfr. Artículo 6 de la Ley 188 de 1959.
6. Cfr. C.S.J. Cas. Laboral, Sent. Oct. 8/2019. Rad. 73257. M.P. Ana María Muñoz Segura
7. C.S.J. Cas. Laboral, Sent. Agost. 29/1984. Rad. SL10207. M.P. Manuel Enrique Daza Álvarez.
8. Cfr. C.S.J. Cas. Laboral, Sent. Oct. 8/2019. Rad. 73257. M.P. Ana María Muñoz Segura
8. C.S.J. Cas. Laboral, Sent. dic. 04/2019. Rad. SL5586-2019. M.P. Gerardo Botero Zuluaga.
9. Cfr. C.S.J. Cas. Laboral, Sent. Oct. 8/2019. Rad. 73257. M.P. Ana María Muñoz Segura
- 9 C.S.J. Cas. Laboral, Sent. dic. 04/2019. Rad. SL5586-2019. M.P. Gerardo Botero Zuluaga.
10. «Por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del Código Sustantivo de Trabajo».
11. Cfr. Artículo 1 de la Ley 789 de 2002.
12. Cfr. C.S.J. Cas. Laboral, Sent. Agost. 9/2018. Rad. SL3430-2018. M.P. Clara Cecilia Dueñas Quevedo y Rigoberto Echeverri Bueno.
13. Cfr. C.S.J. Cas. Laboral, Sent. Oct. 8/2019. Rad. 73257. M.P. Ana María Muñoz Segura. Así mismo, la Corte Constitución sostuvo que «el apoyo de sostenimiento no tiene naturaleza salarial, pues los aprendices no son trabajadores subordinados, sino personas en proceso de formación». Cfr. C. Const. Sentencia C-457, may. 11/2004. M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.
14. Bajo esa configuración, este despacho interpretó que, al no existir una relación laboral ni legal y reglamentaria entre la empresa patrocinadora y el aprendiz, los pagos efectuados como apoyo de sostenimiento mensual no debían ser reportados mediante el DSNE, dado que no se trataba de una retribución salarial
15. Cfr. Descriptor 4.2.3.6. ¿Deben soportarse los contratos de aprendizaje con el documento soporte de pago de nómina electrónica? Concepto Unificado No. [106](#) de 2022 sobre «obligación de facturar y sistema de facturación electrónica».
16. «Por medio de la cual se modifica parcialmente normas laborales y se adopta una Reforma Laboral para el trabajo decente y digno en Colombia»
17. Gaceta del Congreso 1152 de 2023, p. 14 y siguientes.

18. Cfr. Informe de ponencia para primer debate del proyecto de ley No. 331/2024 -166/2023 Cámara, Gaceta 807 de 2025, p. 23.

19. Cfr. C.S.J. Cas. Laboral, Sent. mar. 05/2025. Rad. SL966-2025. M.P. Clara Inés López Dávila

20. Cfr. Ministerio del Trabajo, Circular Externa 083 de 2025. Al respecto, esta circular externa aclara que: «Apoyo de sostenimiento mensual.

Siendo un derecho propio del contrato laboral, tiene la categoría de salario y está regido por el Código Sustantivo del Trabajo. En esta medida, aplican todas las normas generales que al respecto dispone el mismo Código, siempre considerando las disposiciones especiales que el mismo artículo 81 plantea para este contrato especial de trabajo, tales como el valor del apoyo de sostenimiento para los estudiantes de formación dual. [...]»

21. Cfr. Concepto DIAN No. 100208192 - 1674 de 2025, aclaratorio del Descriptor 4.2.3 «SUJETOS OBLIGADOS A GENERAR EL DOCUMENTO SOPORTE DE PAGO DE NÓMINA ELECTRÓNICA», ítem 4.2.3.6 «¿Deben soportarse los contratos de aprendizaje con el documento soporte de pago de nómina electrónica?» del Concepto Unificado No. [0106](#) de 2022.



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: 11 de noviembre de 2025



DIAN