

Concepto 1751 [014600]
21-10-2025
DIAN

Bogotá, D.C.

Tema: Otros Temas

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.

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 Colombia³. 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 1959⁴ 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 asignadas⁵.

(iii) Esta regulación imprimía al contrato de aprendizaje una naturaleza esencialmente laboral⁶, 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 patrocinador⁸ y ⁹.

(iv) Con la Ley 789 de 2002¹⁰, 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 laboral¹¹, 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 mensual¹², el cual expresamente no constituía salario¹³ 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 salarial¹⁵.

(vi) No obstante, el Capítulo IV de la Ley 2466 de 2025¹⁶ 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 laboral¹⁸.

(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 trabajo¹⁹, entre ellos el de remuneración, que bajo la Ley 2466 de 2025 adquiere la connotación de remuneración laboral²⁰.

(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 al pie

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
9. ↑ Cfr. C.S.J. Cas. Laboral, Sent. Oct. 8/2019. Rad. 73257. M.P. Ana María Muñoz Segura
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.
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.