

S.P. impresa Y		Passività	
Attività		Linea Scarpe	100
Linea Scarpe	600	Linea Pantaloni	300
Linea Pantaloni	600	Netto	800
Totale	1.200	Totale	1.200

S.P. impresa X - dopo l'acquisto dell'impresa Y			
Attività		Passività	
Linea Scarpe	600	Linea Scarpe	100
Linea Pantaloni	600	Linea Pantaloni	300
Linea Colorificio	500	Linea Colorificio	400
Avviamento	100	Altri debiti	200
Totale	1.800	Netto	800
		Totale	1.800

Al 31/12/n+1, si accerta la presenza di un indizio esterno e si procede all'*impairment test* di un impianto presente nella Linea A. Tuttavia, non è possibile determinare il *recoverable amount* per il singolo impianto, in quanto lo stesso non genera flussi di cassa largamente indipendenti da quelli dell'intera Linea A, che viene così identificata come *Cash Generating Unit*.

Di seguito, la distinta della Linea A - Scarpe (cui si riconosce la imputazione del 50% dell'avviamento pagato in occasione dell'acquisizione):

Distinta Linea A - Scarpe				
Bene	Valore Contabile al 31/12/n+1	Fair Value	Vita utile residua	Amm.to annuo
Impianto Pelle	300	120	- 7,5	40
Impianto Cucitura	100	20	5	20
Impianto Suole	100	20	5	20
Attrezzature	100	78	- 5,0	20
Avviamento	50	-	-	-
Totale	650			

È necessario pertanto calcolare il *recoverable amount* dell'intera CGU:

$$\text{Fair value al netto dei costi di dismissione} = 400 - 10 (\text{costi di dismissione}) = 390$$

Value in use:

Budget

	1	2	3	4	5	Valore di dismissione
E	150	150	100	100	80	170
U	30	30	30	30	30	10
Netto	120	120	70	70	50	160

Tasso di attualizzazione = Costo del denaro 6% + Rischio specifico 4%

$120 \times (1,1)^{-1}$	$120 \times 0,909$	110
$120 \times (1,1)^{-2}$	$120 \times 0,8264$	99
$70 \times (1,1)^{-3}$	$70 \times 0,7513$	52
$70 \times (1,1)^{-4}$	$70 \times 0,683$	48
$50 \times (1,1)^{-5}$	$50 \times 0,6209$	31
$160 \times (1,1)^{-5}$	$160 \times 0,6209$	99
TOTALE Value in use 439		

Recoverable amount Linea A = maggiore tra 439 e 390 = 439
Svalutazione Linea A =

Valore di carico (comprensivo della quota di avviamento) - Recoverable amount =
 $650 - 439 = 211$

In linea con quanto indicato dallo IAS 36, la svalutazione di 211 è imputata prima all'avviamento, riducendolo interamente:

$31/12/n+1$			
Svalutazione	a	Avviamento	50

La quota residua pari a 161 è imputata alle altre attività della Linea A, proporzionalmente ai rispettivi valori di carico:

Distinta Linea A - Scarpe				
Bene	Valore Contabile al 31/12/n+1	Percentuale di imputazione	Svalutazione	Nuovo valore Contabile al 31/12/ n+1
Impianto Pelle	300	3/6	80	220
Impianto Cucitura	100	1/6	27	73
Impianto Suole	100	1/6	27	73
Attrezzature	100	1/6	27	73
			161	

Riportando in contabilità i dati della tavola precedente il nuovo valore contabile delle Attrezzature (73) risulterebbe inferiore al suo fair value (78). Pertanto, le attrezzature possono essere svalutate solo per 22 ed è necessario rispalmare i 5 in eccesso sulle altre attività, sempre in maniera proporzionale ai rispettivi valori di carico: